



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**RAPORT**

**PRIVIND ACTIVITATEA DE AUDIT INTERN  
DIN SECTORUL PUBLIC  
PE ANUL 2008**

**București**

**2009**

## CUPRINS

<b>Introducere</b>	<b>3</b>
<b>Cap. 1 – Evaluarea modului de organizare și funcționare a structurilor de audit public intern</b>	<b>3</b>
1.1. Stadiul organizării structurilor de audit intern la nivelul administrației publice centrale și locale	3
1.2. Statutul compartimentelor de audit intern și al auditorilor interni în cadrul entităților publice	6
1.3. Conștientizarea managementului privind consolidarea funcției de audit intern	9
<b>Cap. 2 - Evaluarea activității de audit public intern</b>	<b>10</b>
2.1. Evaluarea modului de desfășurare a activității de audit public intern	10
2.1.1. Metodologia de audit intern	10
2.1.2. Planificarea activității de audit intern	12
2.1.3. Raportarea activității de audit intern	19
2.1.4. Urmărirea implementării recomandărilor formulate în rapoartele de audit intern	22
2.2. Aportul activității de audit intern la realizarea obiectivelor entității publice	23
2.2.1. Procesul bugetar	23
2.2.2. Achiziții publice	30
2.2.3. Managementul resurselor umane	35
2.2.4. Activitatea juridică	39
2.2.5. Administrarea, gestionarea și utilizarea fondurilor comunitare	40
2.2.6. Activități specifice instituțiilor publice	43
2.2.7. Activități de consiliere	45
2.3. Activitatea desfășurată de Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern și de Comitetul pentru Audit Public Intern	46
2.3.1. Activitatea desfășurată de Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern	46
2.3.2. Activitatea desfășurată de Comitetul pentru Audit Public Intern	48
<b>Cap. 3 – Direcțiile de acțiune pentru consolidarea activității de audit intern la nivelul sectorului public</b>	<b>50</b>

**APROB**  
**MINISTRUL FINANTELOR PUBLICE**  
**GHEORGHE POGEA**

**INTRODUCERE**

Scopul principal al raportului anual îl constituie prezentarea stadiului implementării funcției auditului intern la nivelul sectorului public, a contribuției la îmbunătățirea activității entităților publice, precum și a principalelor direcții de acțiune pentru creșterea performanței în exercitarea acestei funcții.

**Baza legală**

Raportul a fost elaborat de Ministerul Finanțelor Publice, prin Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern, în baza art. 8, lit. g) din Legea nr.672/2002 privind auditul public intern și a O.M.F.P. nr. 38/2003 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern, cu modificările și completările ulterioare.

**Baza documentară**

Elaborarea Raportului anual privind activitatea de audit intern desfășurată în cadrul sectorului public are la bază rapoartele de activitate ale entităților publice pe anul 2008, referitoare la acest domeniu și rapoartele de evaluare a activității de audit intern, realizate de Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern, la nivelul administrației publice centrale și locale.

Raportul a fost structurat conform modelului general de raportare pentru această activitate, stabilit de Comisia Europeană în acord cu țările membre și candidate, în care a fost implementat noul sistem privind controlul financiar public intern, astfel încât prin analiza comparativă a nivelului existent în fiecare țară, să fie apreciat propriul nivel de dezvoltare, iar direcțiile de îmbunătățire pentru această activitate să fie convergente cu cele ale Uniunii Europene.

**CAPITOLUL 1**

**Evaluarea modului de organizare și funcționare a structurilor de audit public intern**

**1.1. Stadiul organizării structurilor de audit intern la nivelul administrației publice centrale și locale**

Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, cu modificările și completările ulterioare răspunde cerințelor Comisiei Europene, în ceea ce privește crearea cadrului legal în domeniul auditului intern în țările membre ale Uniunii Europene. Prin această lege a fost definit conceptul de audit intern, în conformitate cu standardele acceptate pe plan internațional, ca parte importantă a sistemului de control financiar

public intern, definind în același timp arhitectura sistemului de audit intern în sectorul public, precum și principiile de organizare și funcționare a acestuia în sistem descentralizat.

Sistemul de audit public intern la nivel național are următoarea structură:

- Comitetul pentru Audit Public Intern (C.A.P.I.) – organism profesional, cu caracter consultativ, format din specialiști în domeniu din cadrul altor entități publice decât Ministerul Finanțelor Publice, al cărui rol, din poziția unui observator independent, este acela de a îmbunătăți strategia de dezvoltare a activității de audit intern, de a contribui la creșterea generală a calității sistemului de audit intern din entitățile publice și dezvoltarea cooperării cu auditul extern și de a promova schimbul de experiență cu sectorul privat în acest domeniu.

- Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern (U.C.A.A.P.I.) – care funcționează ca direcție generală în Ministerul Finanțelor Publice, are responsabilitatea de a elabora și conduce o strategie unitară în domeniul auditului public intern, de a asigura dezvoltarea cadrului normativ și procedural necesar exercitării activității de audit intern, de a evalua funcționalitatea acesteia în scopul identificării direcțiilor de acțiune pentru creșterea contribuției la îmbunătățirea activităților entităților publice și de a coordona sistemul de perfecționare a pregătirii profesionale a auditorilor interni.

- Compartimentele de audit intern din entitățile publice – reprezintă veriga de bază în cadrul arhitecturii sistemului descentralizat de audit intern, acestea fiind de fapt unitățile care desfășoară activitatea propriu-zisă de audit intern, cu scopul de a furniza managementului organizației din care fac parte o asigurare rezonabilă și obiectivă asupra funcționalității sistemului de conducere, bazat pe identificarea și gestiunea riscului, a controlului intern și a proceselor de administrare.

1.1.1. *La nivelul administrației publice centrale* (ministere și autorități naționale asimilate ordonatorilor principali de credite), activitatea de audit intern, în anul 2008, a fost organizată în toate cele 54 instituții. Față de anul 2007, numărul autorităților din administrația publică centrală a crescut de la 49 la 54, datorită reorganizărilor ce au avut loc, la sfârșitul anului 2008, prin înființarea a 5 noi ordonatori principali de credite: Ministerul Economiei; Ministerul Turismului; Ministerul Tineretului și Sportului; Ministerul pentru Relația cu Parlamentul și Academia Oamenilor de Știință din România. Situația numărului de posturi din administrația publică centrală este prezentată în tabelul de mai jos:

Anul	2007	2008	I <sub>2008/2007</sub>
TOTAL, din care:	2078	2159	+3,9%
-ocupate	1674	1807	+7,9%
-vacante	404	352	-12,9%

Față de anul 2007 constatăm, pe de o parte, o creștere cu 3,9% a numărului total de posturi, ca urmare a înființării celor 5 instituții publice în cadrul administrației centrale (împreună cu instituțiile subordonate/în coordonare/sub autoritare), iar pe de

altă parte o scădere cu 12,9% a numărului de posturi vacante și implicit, o creștere cu 7,9% a numărului posturilor ocupate, ca urmare a intensificării proceselor de recrutare, dar și a rezultatelor pozitive ale procesului de pregătire profesională, care a oferit pe piața muncii și personal calificat în domeniul auditului intern. Pe ansamblu, gradul de ocupare a posturilor, prevăzute în anul 2008 pentru activitatea de audit intern în administrația centrală, fost de 83 %, în creștere cu 3 % față de anul 2007.

Structurile de audit intern constituite la nivelul ordonatorilor principali de credite sunt organizate, în cea mai mare parte, în conformitate cu prevederile legii, fiind în subordinea celui mai înalt nivel de conducere din instituție și dispun de o capacitate adecvată de audit, care permite realizarea acestei funcții în conformitate cu standardele internaționale de audit intern.

O situație deosebită s-a constatat la 12 ordonatori principali de credite din administrația publică centrală, unde activitatea de audit intern este realizată de o singură persoană. În conformitate cu standardele de audit, această activitate nu poate fi realizată la un nivel calitativ acceptabil, numai de o singură persoană, având în vedere că activitatea de supervizare – componentă importantă a muncii de audit – trebuie realizată de un alt auditor.

În același timp, trebuie analizată creșterea costurilor generate de angajarea de personal suplimentar în raport cu beneficiile aduse și care pentru entitățile publice mici (sub 10 mil. euro buget anual) ridică probleme de eficiență.

În aceste condiții U.C.A.A.P.I., prin modificarea corespunzătoare a cadrului normativ, va putea realiza misiuni de audit la aceste entități, astfel încât funcția de audit intern să se manifeste în mod eficient.

*1.1.2 La nivelul administrației publice locale* gradul de implementare a funcției de audit realizat în anul 2008 este de 41% din totalul entităților publice, în creștere cu 11% față de anul 2007.

Următorul tablou prezintă în mod sintetic situația organizării activității de audit pentru anul 2008.

<b>Total entități publice (la nivel de comune, orașe, municipii, județe)</b>	<b>3223</b>	<b>100%</b>
<i>Entități publice care au organizat activitatea de audit intern</i>	1330	41,3%
-compartimente proprii	765	23,7%
-contracte de prestări servicii	565	17,6%
<i>Entități publice în care activitatea de audit intern nu s-a organizat sau organizarea acesteia nu a avut un caracter constant</i>	1893	58,7%

Pentru instituțiile din administrația publică locală au fost prevăzute în organigramă 1654 posturi de auditori interni, dintre acestea fiind ocupate 983, ceea ce reprezintă un grad de ocupare de sub 60 %.

Principalele cauze ale existenței încă a unui număr mare de entități publice care nu au organizat activitatea de audit intern o reprezintă dificultățile de selecție pe plan local a personalului adecvat, restricțiile bugetare, dar și lipsa de preocupare a managementului din unele entități publice pentru a organiza această activitate și de a asigura transparența în utilizarea fondurilor publice.

În anul 2008 a continuat activitatea U.C.A.A.P.I. pentru dezvoltarea și implementarea la unele entități publice a conceptului de cooperare (asociere) a mai multor entități publice, cu scopul de asigurare în comun a activității de audit intern. Cu ocazia evaluărilor privind modul de implementare a auditului intern, reprezentanții U.C.A.A.P.I. au analizat împreună cu factorii de decizie locali (la nivelul a 14 județe) posibilitatea creării unor parteneriate între mai multe localități – grupate geografic – în care o entitate publică să-și asume rolul de entitate coordonatoare și să deservească contra cost și celelalte entități publice grupate în parteneriat. Menționăm că această formă de organizare este întâlnită și în alte țări europene – Franța, Marea Britanie – nefiind specifică numai activității de audit. Parteneriatele pot fi organizate și pentru realizarea altor funcții suport (contabilitate, financiar, cadastru, juridic, colectare impozite și taxe etc.), având avantajul că reduce în mod semnificativ costurile realizării activității, dar solicită un cadru juridic adecvat pentru asigurarea sustenabilității parteneriatului.

Acțiunea s-a dovedit benefică, având și primele rezultate, prin organizarea în mod experimental a unui parteneriat în județul Botoșani și a două parteneriate în județul Suceava.

## **1.2. Statutul compartimentelor de audit intern și al auditorilor interni în cadrul entităților publice**

La nivelul administrației publice sunt aplicate standardele de audit intern în ceea ce privește statutul compartimentelor de audit intern. În marea lor majoritate, acestea sunt subordonate direct celui mai înalt nivel decizional din entitate, auditorii nefiind implicați în executarea unor activități auditabile.

În administrația publică centrală, 85% din auditorii interni sunt funcționari publici, în timp ce în administrația publică locală numai 62% din auditori sunt funcționari publici.

În privința nivelului de experiență și calificare al auditorilor interni, s-a constatat o creștere continuă a interesului auditorilor pentru perfecționare, astfel că peste 40% au urmat sau sunt înscriși la diverse forme de învățământ postuniversitar (masterat, doctorat), iar peste 10% au obținut sau urmează să obțină diplomă de licență pentru a doua specializare. Auditul intern a fost cel mai solicitat master, fiind urmat de auditori din cadrul Societății Române de Televiziune, Consiliul Național pentru Combaterea Discriminării, Serviciul de Telecomunicații Speciale, Serviciul Român de Informații, Serviciul de Informații Externe, Ministerul Administrației și Internelor, Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale. De asemenea, unele universități cu profil economic au introdus în curricula universitară disciplina „Audit intern”, fiind create astfel premisele asigurării necesarului de auditori interni – bine pregătiți – în cadrul sectorului public și în special în administrația publică locală, unde deficitul de auditori este destul de mare.

În prezent, 400 de auditori interni din cadrul sistemului public, care reprezintă 13% din numărul total de auditori existent, sunt membri ai Asociației Auditorilor Interni din România, având posibilitatea îmbunătățirii cunoștințelor profesionale și interacțiunii cu celelalte specializări adiacente auditului intern.

Referitor la perfecționarea profesională a auditorilor interni din sectorul public, situația se prezintă după cum urmează:

*(a.) Perfecționarea profesională asigurată prin resurse proprii*

În cadrul acesteia, principala formă de perfecționare profesională continuă să rămână perioada instituită de cadrul legal al activității de audit intern, de 15 zile anual. În sfera administrației publice locale, la nivelul consiliilor locale, comunale și al orașelor mici și mijlocii, datorită limitărilor bugetare, în cele mai multe cazuri a fost singura formă de perfecționare profesională.

Privitor la tematicile incluse în planurile de perfecționare, putem aprecia că acestea au răspuns cerințelor de pregătire ale auditorilor interni și nevoilor actuale ale administrației și au constatat, în principal, în:

- implementarea și auditarea fondurilor structurale și a ajutoarelor de stat, managementul Programului regional operațional (P.O.R.), analize cost-beneficiu, controlul financiar preventiv propriu (în cadrul Ministerului Dezvoltării Regionale și Locuinței, precum și în cadrul agențiilor de dezvoltare regională din structura acestuia);

- managementul și controlul cheltuielilor Uniunii Europene, tematică care a figurat în planurile de pregătire profesională ale structurilor de audit din cadrul ministerelor care îndeplinesc rolul de autoritate de management pentru cele 7 Programe operaționale (Ministerul Administrației și Internelor, Ministerul Transporturilor și Infrastructurii, Ministerul Finanțelor Publice; Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale, Ministerul Dezvoltării Regionale și Locuinței, Ministerul Mediului, Ministerul Economiei);

- respectarea standardelor de control intern (Consiliul Național pentru Studierea Arhivelor Securității, Consiliul Național pentru Combaterea Discriminării, Oficiul Național de Prevenire și Combatere a Discriminării, Consiliul Județean Bistrița)

- analiza eficienței și eficacității auditului intern la instituțiile publice (Consiliul Concurenței, Administrația Prezidențială, Agenția Națională pentru Resurse Minerale, Societatea Română de Radiodifuziune, Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale, Consiliul Județean Mureș, Consiliul Local al Municipiului Bistrița; Consiliul Județean Călărași).

*(b.) Pregătirea profesională asigurată de U.C.A.A.P.I*

În anul 2008, prin intermediul U.C.A.A.P.I., a continuat derularea Proiectului de twinning PHARE RO2005/IB/FI-04 „Întărirea funcției de audit intern” demarat în anul 2007. Obiectivul principal al proiectului îl constituie dezvoltarea funcției de audit pentru asigurarea protejării intereselor naționale și ale Comisiei Europene împotriva iregularităților și a fraudei. Proiectul a contribuit la pregătirea a 470 de auditori cu expertiza unor țări importante – Franța, Austria și Polonia, pe domenii de interes, ca: taxele vamale, contribuțiile agricole, contribuția pentru producția și procesarea

zahărului, contribuțiile din TVA și PIB, dar și pentru utilizarea fondurilor europene nerambursabile.

*(c.) Pregătirea profesională asigurată prin intermediul Asociației Auditorilor Interni din România (A.A.I.R.), Institutul Național de Administrație și prin alte organisme instituționalizate*

Asociația Auditorilor Interni din România este o asociație profesională afiliată la Institutul Auditorilor Interni (I.I.A.). În anul 2008 a contribuit la perfecționarea auditorilor interni, atât prin organizarea de conferințe, seminarii, cursuri sau mese rotunde, cât și prin organizarea examenelor de certificare internațională a auditorilor interni. Tematicile abordate au fost:

- Auditul performanței în domeniul achizițiilor publice, în care au fost abordate aspecte privind reglementările aplicabile în materia achizițiilor publice; indicatori de performanță ai acestei activități;
- Managementul securității informațiilor clasificate, fiind abordate teme referitoare la managementul informațiilor NATO/UE, procedura de eliberare a autorizației/certificatului de securitate industrială, de către specialiști din cadrul Oficiului Registrului Național al Informațiilor Secrete de Stat – ORNISS;
- Compartimentul de Audit Intern și Comitetul de Audit în cadrul firmei, în care au fost abordate aspecte ce țin de organizarea auditului intern în sistemul privat;
- Auditul intern și normele internaționale și comunitare, în cadrul căreia au fost prezentate de specialiști în audit intern de la Ernst&Young, respectiv de la Comisia Europeană, aspecte privind atribuții și responsabilități ale compartimentului de audit intern și reglementări aplicabile activității de audit în state din Uniunea Europeană.

De asemenea, au fost realizate stagii de pregătire pentru auditorii interni, necesare obținerii calității de auditor intern certificat C.I.A.(Certified Internal Auditor).

Institutul Național de Administrație este instituția publică din cadrul administrației publice centrale, care coordonează sistemul de formare profesională al personalului din administrația publică. În cursul anului 2008 și-a adus aportul la perfecționarea profesională a auditorilor interni din sistemul public, prin organizarea unor cursuri de perfecționare care au avut ca element central funcțiile suport ale entităților publice (achiziții publice, contabilitate, auditul intern, control financiar și fiscal, gestionarea resurselor umane), dar și prin abordarea unor tematici de maxim interes (mai ales având în vedere gradul de absorbție al fondurilor europene), cum ar fi: „Accesarea și gestionarea fondurilor structurale”; „Auditarea instrumentelor structurale” sau „Fondurile structurale de la teorie la practică”; „Eficiența și eficacitatea auditului intern în instituțiile publice” s.a.

Școala de Finanțe Publice și Vamă din cadrul Ministerului Finanțelor Publice a fost un alt furnizor de pregătire și perfecționare profesională pentru auditorii din sistemul public. Dintre tematicile abordate, menționăm „Practici curente în controlul financiar preventiv propriu”, „Audit intern și IT”.

Împreună cu Școala de Finanțe Publice și Vamă, Unitatea Centrală de Armonizare pentru Sisteme de Management Financiar și Control din Ministerul Finanțelor Publice, în virtutea rolului său de a sprijini entitățile publice în implementarea sistemelor de control intern, a organizat stagii de pregătire în sfera



administrației publice centrale, având ca temă „Implementarea standardului de control intern Managementul riscurilor”.

### 1.3. Conștientizarea managementului privind consolidarea funcției de audit intern

Consolidarea activității de audit intern s-a desfășurat în paralel cu ridicarea nivelului de înțelegere din partea conducătorilor entităților publice, atât privind obiectivele și scopul activității de audit, cât și cu privire la rezultatele acesteia. Această stare de lucruri a continuat să se manifeste în anul 2008 mai pregnant în *administrația publică centrală* și s-a concretizat într-o serie de acțiuni privind:

(a.) solicitarea de către conducere a unor misiuni de consiliere, fiind raportate 84 misiuni de consiliere, cele mai multe realizate în cadrul agențiilor din subordinea Guvernului (52 misiuni). Detalii privind conținutul misiunilor de consiliere sunt prezentate în capitolul 2.2.8. din prezentul raport.

(b.) solicitarea de către conducere a unor misiuni de audit ad-hoc, pentru furnizarea de informații privind aspecte în legătură cu care au apărut semnale, pe parcursul anului, mai ales privind posibilitatea existenței unor riscuri majore. Detalii privind aceste misiuni sunt prezentate în capitolul 2.1.1.8. din prezentul raport.

(c.) în sistemul Ministerului Apărării Naționale au fost adresate scrisori de mulțumire din partea conducătorilor structurilor auditate, pentru recomandările formulate de auditori și pentru aportul lor la îmbunătățirea funcționării sistemelor de control intern ale instituțiilor.

(d.) la Direcția Națională Anticorupție, conducătorul acesteia a adresat auditorului intern o scrisoare de apreciere, în care se menționează că auditorul intern „...a adus un plus de valoare, prin identificarea surselor de risc, a punctelor slabe din sistemul de management și control intern, totodată, recomandând măsurile necesare care pot corecta sau îmbunătăți activitățile supuse evaluărilor.”

În *administrația publică locală*, conștientizarea managementului (președinților consiliilor locale municipale, orășenești sau comunale și președinților consiliilor județene) s-a făcut, în special, de către structurile de audit intern din cadrul direcțiilor de finanțe publice județene, cărora le-au fost delegate atribuțiile de coordonare a activității de audit din administrația publică locală.

Principalele acțiuni întreprinse de acestea au constat în:

- transmiterea unor scrisori de atenționare unităților administrativ-teritoriale în care nu a fost organizată activitatea de audit intern, care au avut ca urmare creșterea ponderii consiliilor locale care au îndeplinit această obligație legală (D.G.F.P. Arad - ponderea privind entitățile care au organizat activitate de audit a ajuns la 78%; D.G.F.P. Botoșani – această pondere a ajuns la 76%; la D.G.F.P. Mehedinți-ponderea este de 100%; la D.G.F.P. Satu-Mare -ponderea este de 87%);

- organizarea de seminarii, mese rotunde la care au fost invitați să participe primarii, având tematici legate de necesitatea implementării sistemului de control intern și a funcției de audit (D.G.F.P. Argeș - au avut loc întâlniri cu primarii orașelor Costești și Topoloveni, în cadrul proiectului de asociere a mai multor entități publice pentru asigurarea în comun a activității de audit intern, în vederea desemnării

acestora ca centre-gazdă ale parteneriatelor; D.G.F.P.Sibiu - au avut loc întâlniri cu primarii orașelor Cisnădie și Ocna Sibiului în cadrul proiectului de asociere);

- efectuarea de către structurile de audit din cadrul direcțiilor generale de finanțe publice, de evaluări ale activității de audit din cadrul consiliilor locale și consiliilor județene, în virtutea atribuțiilor ce revin acestora în legătură cu activitatea de audit intern din administrația locală.

De asemenea, U.C.A.A.P.I. a întreprins acțiuni de conștientizare a factorilor de management, în cadrul evaluărilor efectuate la cele 14 D.G.F.P. județene. În urma acestora au fost identificate potențiale centre-gazdă (entități coordonatoare), în cadrul proiectului de asociere a mai multor entități publice pentru asigurarea în comun a activității de audit intern, la: Consiliul Județean Alba, consiliile locale Abrud, Jidvei, Sebeș (jud. Alba), Consiliul Județean Argeș, Consiliul local al municipiului Pitești (județul Argeș); consiliile locale Brașov, Codlea, Făgăraș și Săcele (județul Brașov); Consiliul Județean Gorj, Consiliul local Novaci (județul Gorj); Consiliul Județean Hunedoara, Consiliul local al municipiului Hunedoara (județul Hunedoara).

## **CAPITOLUL 2 - Evaluarea activității de audit public intern**

### **2.1. Evaluarea modului de desfășurare a activității de audit public intern**

#### **2.1.1. Metodologia de audit intern**

Activitatea de audit public intern se caracterizează printr-o abordare metodică și sistematică a domeniului auditat, coordonată de o metodologie riguroasă, care precizează etapele procesului de audit intern, procedurile de urmat, documentele utilizate în derularea fiecărei etape, în scopul orientării muncii auditorilor pe un traseu logic și coerent, care să conducă la cele mai bune rezultate și să ofere garanție asupra bunei calități a raportului de audit, întocmit la finalul misiunii.

2.1.1.1. **Metodologia** utilizată de auditorii interni are la bază standardele internaționale de audit intern, transpuse la specificul României prin O.M.F.P. nr. 38/2003 referitor la Normele generale privind exercitarea activității de audit intern, cu modificările și completările ulterioare.

Menționăm faptul că procesul de elaborare a normelor metodologice specifice privind activitatea de audit intern, de către entitățile publice, a fost încheiat în perioada anterioară prezentului raport. În anul 2008, numai două instituții publice, nou înființate, și-au elaborat norme metodologice proprii, respectiv Agenția Națională de Integritate (creată la sfârșitul anului 2007) și Ministerul pentru Întreprinderi Mici și Mijlocii, Comerț, Turism și Profesii Liberale (minister înființat în anul 2007, prin preluarea activității și structurilor specializate pe aceste domenii), care au primit aviz favorabil din partea U.C.A.A.P.I., privind conformitatea cu cadrul normativ general.

Totodată, s-a intensificat activitatea auditorilor interni pentru dezvoltarea procedurilor formalizate, cuprinse în Normele proprii privind activitatea de audit intern, prin actualizarea acestora pe baza modelului recomandat prin O.M.F.P. nr. 1389/2006 privind modificarea și completarea O.M.F.P. nr. 946/2005 pentru aprobarea Codului controlului intern, cuprinzând standardele de management/control

intern la entitățile publice și pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial (Ministerul Transporturilor și Infrastructurii, Ministerul Justiției și Libertăților Cetățenești, Ministerul Finanțelor Publice, Ministerul Afacerilor Externe, Casa Națională de Asigurări de Sănătate).

În urma evaluării se constată că procesul de audit intern se bazează, în totalitate, pe proceduri standardizate, ceea ce îi conferă acestuia un bun nivel calitativ.

2.1.1.2. Aprecierea **nivelului de cunoaștere și a modului de aplicare** efectivă a cadrului procedural specific de către auditorii interni a constituit un obiectiv urmărit cu prioritate în procesul de evaluare a activității de audit intern desfășurată în entitățile publice.

Evaluările efectuate în anii anteriori au condus la concluzia că auditorii din administrația publică centrală și locală și-au însușit metodologia generală și specifică de audit intern. În consecință, în anul 2008, pe baza datelor colectate în cursul misiunilor de evaluare și a celor transmise prin Rapoartele anuale de activitate, putem concluziona că activitatea de audit intern în cadrul entităților din sectorul public s-a consolidat și s-a desfășurat cu respectarea reglementărilor normative din domeniul auditului public intern, precum și a reglementărilor specifice fiecărei instituții (normele proprii pentru organizarea și exercitarea activității de audit public intern, cartea auditului intern, ghiduri procedurale).

Excepție de la această regulă au făcut instituțiile care au organizate structuri de audit intern de dimensiuni reduse, în care auditorii au încercat să reducă perioada de realizare a unor misiuni, prin efectuarea parțială sau neefectuarea unora dintre proceduri, precum și omiterea formalizării acestora în documente (Ministerului Întreprinderilor Mici și Mijlocii, Comerțului și Mediului de Afaceri, Autoritatea Națională pentru Persoanele cu Handicap, Direcțiile pentru agricultură și dezvoltare rurală județene: Teleorman, Bistrița Năsăud, Dâmbovița, Botoșani, Satu Mare, Maramureș; Direcția Generală a Finanțelor Publice Giurgiu, Primăria Țândărei, Primăria Basarabi, Primăria Cobadin-județul Constanța, Primăria Vladimirescu-județul Arad, Primăria Mioveni, Primăria Curtea de Argeș, Primăria Odobești).

Menținerea acestei tendințe a fost motivată de numărul redus de auditori angajați în cadrul instituției, comparativ cu volumul și complexitatea muncii de audit intern, precum și de gradul de detaliere excesivă al cadrului normativ general. Tendința este și mai accentuată în cadrul instituțiilor publice care au prevăzut post unic de auditor, unde nu se poate exercita, pe plan intern, procedura de supervizare a activității de audit pe parcursul misiunilor realizate, deoarece supervizarea trebuie să fie efectuată de o altă persoană din structura de audit intern, neimplicată în misiune, respectiv șeful structurii de audit intern sau un auditor cu experiență. Menționăm că, supervizarea este o fază extrem de importantă în procesul de audit, exercitându-se ca o formă suplimentară de control intern asupra modului în care echipa de auditori derulează misiunea, care conduce la creșterea calității constatărilor, concluziilor și recomandărilor formulate prin raportul de audit intern.

2.1.1.3. Pe baza metodologiei cadru, în perioada anterioară, U.C.A.A.P.I. a elaborat **Ghiduri practice de desfășurare a misiunilor de audit intern** privind

funcțiile suport ale unei entități publice, care au constituit un sprijin real în munca auditorilor pe parcursul derulării misiunilor. Pornind de la aceste îndrumări cu caracter general, multe entități și-au elaborat propriile ghiduri, care au completat metodologia specifică de audit.

Dacă în anii precedenți acest fapt a constituit o practică caracteristică instituțiilor publice centrale, începând cu anul 2008, elaborarea unor ghiduri adaptate nevoilor proprii s-a extins și la nivelul entităților din administrația publică locală, fiind identificate structuri de audit din cadrul unor entități care au elaborat astfel de documente (Primăria Giurgiu, Consiliul Județean Giurgiu, Primăria Urziceni).

În cursul anului 2008, în cadrul proiectului de twinning "Întărirea funcției de audit intern", derulat de Ministerul Finanțelor Publice, prin U.C.A.A.P.I., realizat cu parteneri din Franța și Polonia, au fost elaborate un număr de 7 **ghiduri practice pentru misiunea de audit intern privind contribuția Statelor Membre la bugetul Uniunii Europene**, fiind implicate mai multe instituții publice cu responsabilități în domenii. Manualele de audit realizate au vizat următoarele domenii:

- contribuția consolidată a României la bugetul Uniunii Europene (Ministerul Finanțelor Publice);
- contribuția României din venitul național brut la bugetul Uniunii Europene (Institutul Național de Statistică);
- administrarea contribuțiilor aferente cotelor de zahăr și izoglucoză (Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură);
- contribuția României din taxa pe valoarea adăugată la bugetul Uniunii Europene (echipă comună Ministerul Finanțelor Publice și Agenția Națională de Administrare Fiscală);
- contribuția României din taxele vamale la bugetul Uniunii Europene (Autoritatea Națională a Vămirilor);
- sprijinul financiar de la bugetul de stat acordat producătorilor agricoli în cadrul Politicii Agricole Comune (Ministerul Agriculturii, Pădurilor și Dezvoltării Rurale);
- cheltuielile din fondurile europene aferente perioadei de programare 2007-2013 (Ministerul Finanțelor Publice și Ministerul Dezvoltării Regionale și Locuinței).

Realizarea acestor ghiduri practice aferente unor activități specifice din cadrul entităților publice reprezintă un început care trebuie să conducă la generalizarea acestei practici, astfel încât în fiecare entitate publică trebuind să existe asemenea instrumente pentru toate activitățile specifice importante. U.C.A.A.P.I. își propune ca, în cadrul viitoarelor misiuni de evaluare, să urmărească progresele înregistrate în acest domeniu, dat fiind faptul că prin aceste instrumente se reduce în mod semnificativ durata unei misiuni de audit, crescând în mod direct și aportul calitativ al acestei activități la realizarea obiectivelor entității.

### **2.1.2. Planificarea activității de audit intern**

Normele profesionale ale auditului intern prevăd desfășurarea acestei activități în mod planificat, fiind rezultatul corelării riscurilor potențiale, reziduale, asociate activităților aferente domeniilor auditabile și capacitatea disponibilă de audit, în scopul

concentrării auditului intern spre activitățile cu riscuri semnificative, cu un impact major asupra atingerii obiectivelor entității. Aplicarea acestor norme în cadrul sectorului public conduce la structurarea activității de planificare a auditului intern pe două componente, respectiv planificarea multianuală și planificarea anuală.

2.1.2.1. **Planurile multianuale** de audit intern sunt elaborate pentru o perioadă de 3-5 ani, prin parcurgerea etapelor stabilite în metodologia recomandată de normele profesionale și buna practică internațională în domeniul auditului intern: inventarierea completă a activităților, proiectelor și programelor din cadrul entității; identificarea potențialelor riscuri asociate acestora și a sistemelor de control intern atașate; corelarea acestora în cadrul modelului matematic de analiză a riscului, având ca finalitate ierarhizarea activităților, proiectelor și programelor în funcție de scorul riscurilor. Parcurgerea riguroasă a acestor pași dau asigurarea că planul multianual este în măsură să ofere o imagine globală și de perspectivă a activității de audit intern, îndreptată spre domeniile importante ale entității, purtătoare ale unor riscuri potențiale majore, care pot pune în pericol atingerea obiectivelor generale ale entității publice.

Specificul anului 2008 a fost acela că nivelul calitativ al planificării multianuale a crescut în mod substanțial, fiind în principal consecința directă a implementării, la nivelul multor entități din sectorul public a sistemului de control managerial, definit prin O.M.F.P. nr. 946/2005 pentru aprobarea Codului controlului intern, cuprinzând standardele de management/control intern la entitățile publice și pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial. În aceste condiții, alături de marile entități publice centrale, care în perioada precedentă au elaborat planuri multianuale temeinic fundamentate (Ministerul Apărării Naționale, Ministerul Dezvoltării Regionale și Locuinței, Ministerul Finanțelor Publice, Ministerul Justiției și Libertăților Cetățenești, Ministerul Afacerilor Externe), au existat și instituții publice centrale care și-au dezvoltat aceste planuri în anul 2008 (Camera Deputaților, Casa Națională de Asigurări de Sănătate, Oficiul Național de Prevenire și Combatere a Spălării Banilor, Academia Română, Societatea Română de Televiziune, Inspectoratul de Stat în Construcții, Autoritatea Națională Sanitară Veterinară și pentru Siguranța Alimentelor).

La nivelul unităților deconcentrate, în anul 2008 au fost identificate instituții în care procesul de planificare multianuală funcționează, dar acesta necesită încă îmbunătățiri. Astfel, în urma procesului de evaluare a activității de audit intern desfășurată în cadrul Curților de Apel Ploiești, Brașov și Constanța, precum și la nivelul unităților în subordinea, coordonarea și sub autoritatea Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale au fost constatate încă deficiențe în ceea ce privește identificarea întregii sfere auditabile și ierarhizarea activităților proiectelor, programelor pe baza macroanalizei riscurilor asociate acestora. Remedierea acestor disfuncții constituie o responsabilitate nu numai a entităților în cauză, dar și a structurii de audit intern de la nivelul instituției centrale, care prin recomandările formulate și modelele de analiză a riscului prezentate trebuie să contribuie la îmbunătățirea acestui proces amplu de planificare multianuală.

Privitor la administrația publică locală, în anul 2008, s-au înregistrat în continuare nivele diferite de implementare a planificării multianuale a auditului intern,

bazat pe gestiunea riscurilor, acestea fiind determinate de experiența și pregătirea profesională a auditorilor interni și de capacitatea acestora de a convinge managementul asupra importanței administrării riscurilor. În cadrul procesului de evaluare a activității de audit intern, au fost identificate instituții în care au fost elaborate planuri multianuale fundamentate temeinic (Primăria Urziceni, toate structurile care au desfășurat activitate de audit intern din sfera administrației publice locale a județelor Bistrița-Năsăud și Alba), dar și alte entități în care fundamentarea acestor planuri necesită îmbunătățiri semnificative. În această categorie de instituții, în care au fost constatate lipsuri în ceea ce privește inventarierea completă a domeniilor auditabile, stabilirea modelelor de analiză a riscurilor și a criteriilor de apreciere a acestora, se înscriu Consiliul Județean Arad, Consiliul Județean Bihor, Primăria Brașov, Primăria Mangalia, Primăria Basarabi, unități din cadrul administrației publice locale din județele Bacău și Dolj. Prin implementarea recomandărilor formulate de echipele de evaluare și includerea auditorilor din aceste instituții în programele de perfecționare a pregătirii profesionale pentru creșterea expertizei pe acest domeniu, s-a urmărit eliminarea acestor disfuncții.

2.1.2.2. În anul 2008, pe baza planificării multianuale au fost elaborate **planurile anuale** de audit intern, în urma procesului de reevaluare anuală a riscurilor, corelată cu resursele de audit efectiv disponibile, aceasta fiind o practică curentă pentru entitățile din administrația centrală și în cea locală încă din anul 2007.

Examinarea informațiilor transmise prin rapoartele anuale de activitate a condus la concluzia că planurile anuale au fost elaborate și fundamentate în baza prevederilor normative, fiind analizate și aprobate de conducerea entităților, devenind astfel un document de referință pentru exercitarea activității de audit intern în aceste instituții. În anul 2008 au fost identificate un număr mic de instituții în care procesul de planificare anuală a înregistrat deficiențe, acestea constituind excepții. Astfel, deși structura de audit intern din cadrul Curții Constituționale a planificat și realizat 5 misiuni în anul 2008, totuși nu a identificat nici un punct slab în activitățile auditate și nu a formulat recomandări pentru îmbunătățirea acestora. O altă instituție centrală, în care planificarea pe anul 2008 a înregistrat carențe, este Avocatul Poporului, unde auditorul a efectuat o misiune în domeniul procesului bugetar, având obiective ample referitoare la evaluarea sistemului de control intern corespunzător planificării, angajării, lichidării, ordonanțării și plății cheltuielilor, a aprobării și evidenței angajamentelor bugetare și legale, a contabilității și a controlului financiar aferent, în care a fost analizată strict conformitatea operațiunilor și nu a formulat nici o recomandare. Această stare de lucruri derivă dintr-o planificare formală, activitățile selectate nefiind purtătoare de riscuri semnificative care să justifice auditarea lor cu prioritate. Prin astfel de misiuni, auditul intern nu și-a atins scopul său principal, acela de a identifica disfuncții în domeniile auditate și de a formula recomandări pentru remedierea acestora și prevenirea producerii unor similare în viitor, contribuind astfel la îmbunătățirea activităților entităților publice. Pentru eficientizarea procesului de selecție a activităților purtătoare de riscuri semnificative din aceste instituții, au fost transmise modele de analiză a riscurilor, cu scopul de a fi însușită tehnica aplicării acestei proceduri de bază în asigurarea unei fundamentări temeinice a temelor ce urmează a fi auditate.

Privitor la administrația publică locală, utilizarea planificării anuale s-a generalizat și la acest nivel, deși nu întotdeauna aceasta este rezultatul unei planificări multianuale adecvate. Cu ocazia evaluărilor au fost identificate curențe în procesul de selectare a tematicilor planificate cu prioritate la auditare, stabilirea inadecvată a factorilor de risc și aprecierea subiectivă a nivelului de risc al activităților în funcție de aceste criterii (Primăria Țândărei, Primăria Isaccea, Primăria Giurgiu, Consiliul Județean Giurgiu, Primăria Videle, Primăria Curtea de Argeș). Pentru prevenirea perpetuării acestei situații în viitor, au fost formulate recomandări privind includerea cu prioritate a auditorilor din aceste instituții în programe de perfecționare profesională având ca tematică metodologia de planificare a activității de audit intern.

O problemă majoră în procesul de planificare anuală a auditului intern la nivelul administrației publice locale a fost identificată la acele instituții în care, nefiind exercitat audit intern prin structură proprie, s-a încercat realizarea acestei funcții prin apelarea la persoane juridice sau persoane fizice cu pregătire superioară în domeniul economic, în baza unor contracte de prestări servicii (marea majoritate a ordonatorilor principali de credite din județul Constanța, primării din județele Neamț, Bacău, Teleorman, Arad, Suceava). Acest tip de activitate nu s-a desfășurat pe baza unei planificări unitare și coerente, elaborată pe baza criteriilor de fundamentare prevăzute de cadrul normativ în domeniul auditului public intern, ceea ce a condus la efectuarea unor acțiuni izolate, cu caracter de control, vizând numai aspecte din domeniul financiar. Din analiză a reieșit faptul că munca desfășurată de aceste persoane nu a avut un caracter sistematic și metodic, nu s-a concretizat în recomandări pertinente și fezabile, care să vizeze îmbunătățirea sistemului de control intern atașat activităților purtătoare de riscuri semnificative din cadrul instituției, în scopul atingerii obiectivelor generale ale instituției în condiții de eficiență, economicitate și eficacitate. Pentru remedierea acestui punct slab din activitatea de audit desfășurată la nivelul administrației publice locale au fost formulate recomandări pentru dezvoltarea, de către structurile de audit din direcțiile generale ale finanțelor publice din județele respective, a unor programe sistematice de conștientizare a managementului instituțiilor publice locale care nu și-au organizat încă activitatea de audit intern, privind eficiența asigurării interne a acestei funcții, comparativ cu auditul extern exercitat ocazional, pe bază de contracte de prestări servicii. De asemenea, se are în vedere îmbunătățirea situației la nivelul administrației publice locale prin organizarea auditului intern în sistem asociativ (crearea parteneriatelor pentru realizarea în comun a funcției de audit intern), de natură să contribuie la reducerea costurilor și creșterea aportului de valoare adus activității generale a instituției.

2.1.2.3. Din punctul de vedere al **tematicii** selectate pentru auditare în anul 2008, raportul între activitățile suport și cele specifice a continuat tendința de egalizare a ponderii celor două categorii de misiuni, înregistrată încă din anul 2007.

Dacă domeniile auditabile aparținând activităților suport (procesul bugetar, achizițiile publice, managementul resurselor umane) au făcut obiectul unor misiuni de audit intern desfășurate cu preponderență în anii precedenți, începând cu anul 2007 și continuând cu anul 2008, un număr tot mai mare de structuri de audit intern din cadrul entităților publice au abordat și domeniile specifice entității, cum ar fi: activitatea de cercetare statistică (Institutul Național de Statistică); regimul acordării

finanțarilor nerambursabile pentru programele, proiectele sau acțiunile privind sprijinirea activităților românilor de pretutindeni și evaluarea funcției consulare (Ministerul Afacerilor Externe); activitățile privind intervenția psihosocială, prevenirea criminalității în mediul penitenciar, siguranța deținerii și regim penitenciar (Ministerul Justiției și Libertăților Cetățenești); administrarea gestiunilor din cadrul bibliotecilor (Academia Română), evaluarea proceselor derulate în cadrul unor Stații Teritoriale privind criteriile și standardele de alocare a resurselor necesare (echipament/personal/timp) pe tipuri diferite de producție și complexități ale programelor (Societatea Română de Televiziune); auditul Programului de supraveghere, profilaxie și combatere a bolilor la animale, de prevenire a transmiterii de boli de la animale la om și de protecție a mediului, precum și identificarea și înregistrarea bovinelor, ovinelor, suinelor și caprinelor (Autoritatea Națională Sanitară Veterinară și pentru Siguranța Alimentelor); activitatea de ocupare și formare profesională a forței de muncă (Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale). Detalii asupra acestor misiuni sunt prezentate în capitolul 2.2.7. din prezentul raport.

Abordarea susținută a tematicilor specifice reprezintă o direcție pozitivă în evoluția funcției de audit intern în sectorul public, deoarece domeniile de bază ale entităților sunt purtătoare ale unor riscuri cu incidență semnificativă asupra atingerii obiectivelor instituțiilor. Orientarea mai accentuată a activității de audit intern către domeniile specifice a fost determinată de diminuarea riscurilor în desfășurarea activităților suport, ca urmare a faptului că disfuncțiile majore, care grevau aceste activități în anii anteriori, s-au remediat (și ca urmare a implementării recomandărilor formulate de auditori), dar și a extinderii expertizei profesionale a auditorilor interni către domeniile specifice entității publice.

2.1.2.4. Analiza misiunilor incluse în planurile anuale de audit intern, din punctul de vedere al **tipurilor de audit**, a relevat planificarea cu preponderență a auditurilor de sistem, în care componenta de regularitate este dominantă, auditorii propunându-și analiza activităților/operațiunilor, proiectelor sau programelor sub aspectul respectării ansamblului principiilor, regulilor procedurale și metodologice care le sunt aplicabile (Administrația Prezidențială, Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale, Ministerul Administrației și Internelor, Autoritatea Electorală Permanentă, Consiliul Național al Audiovizualului, Autoritatea Națională pentru Comunicații). Atenția auditorilor către auditarea unor elemente ale performanței activităților a fost timidă, datorită inexistenței sau insuficienței maturizării a managementului bazat pe un sistem de indicatori de performanță. Noutatea și complexitatea problematicii a determinat o solicitare sporită a U.C.A.A.P.I. pentru organizarea de cursuri de perfecționare profesională privind auditul performanței. În acest sens, în cadrul Proiectului Phare “Dezvoltarea auditului de sistem și a auditului performanței în România”, au fost organizate cursuri și seminarii pe problematica auditului performanței și au fost elaborate Manualele “Auditul performanței” și “Auditul de sistem”, care au fost puse la dispoziția auditorilor din administrația publică centrală și locală. De asemenea, pentru sprijinirea demersurilor auditorilor, U.C.A.A.P.I. și-a propus elaborarea unor ghiduri privind realizarea misiunilor de audit al performanței pe funcțiile suport din instituțiile publice, fiind în curs de elaborare ghidul pentru activitatea de achiziții publice. Prin aceste acțiuni se preconizează că ponderea



misiunilor care vor aborda problematica performanței activităților va crește în mod semnificativ, față de perioada anterioară.

2.1.2.5. Analiza numărului de misiuni efectuate, comparativ cu cele planificate, a evidențiat tendința de îmbunătățire a **gradului de realizare a planurilor de audit** pe anul 2008, față de perioada anterioară. Structurile de audit intern care au raportat realizarea integrală a planului anual au dovedit că au capacitatea de a fundamenta corect necesitățile de auditare corelate cu resursele disponibile (Camera Deputaților, Administrația Prezidențială, Secretariatul General al Guvernului, Ministerul Apărării Naționale, Ministerul Justiției și Libertăților Cetățenești, Ministerul Administrației și Internelor, Consiliul Național al Audiovizualului, Casa Națională de Asigurări de Sănătate, Autoritatea Națională de Supraveghere a Datelor cu Caracter Personal).

Totuși, în anul 2008 s-a înregistrat încă un număr relativ mare de instituții, care au raportat realizarea parțială a planurilor anuale de audit intern. Cu ocazia evaluării activității de audit din aceste instituții a fost semnalată conducerea entităților în cauză nerealizarea planului de audit, fiind analizate motivele obiective și subiective ale acestei disfuncții.

Analiza rapoartelor anuale și evaluările efectuate au arătat faptul că se mențin, în continuare, entități în cadrul administrației publice centrale, care au un nivel ridicat de complexitate a activității, gestionând fonduri publice semnificative, în care numărul insuficient de auditori determină realizarea unui număr redus de misiuni, menținându-se astfel activități care nu sunt cuprinse în procesul de auditare, decât la un interval de câțiva ani. Astfel de instituții centrale, care se confruntau cu aceeași problemă și în anul 2007, sunt Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale, Ministerul Întreprinderilor Mici și Mijlocii, Comerțului și Mediului de Afaceri, Autoritatea Națională Sanitară Veterinară și pentru Siguranța Alimentelor, Agenția Națională de Sport. O situație deosebită s-a înregistrat la Ministerul Comunicațiilor și Societății Informaționale (aparatură centrală), unde, datorită faptului că singurul post de auditor prevăzut în structura organizatorică a instituției a fost vacant în primul semestru al anului, a fost efectuată o singură misiune de audit, după ocuparea postului în luna august 2008.

Nerealizarea integrală a planurilor de audit a fost determinată și de necesitatea realizării unor audituri ad-hoc, solicitate de conducerea instituțiilor, ca urmare a semnalelor privind existența unor riscuri potențiale noi, cu grad de semnificație important pentru realizarea obiectivelor instituției (Senatul României, Ministerul Dezvoltării Regionale și Locuinței, Ministerul Finanțelor Publice, Curtea de Conturi a României, Avocatul Poporului, Societatea Română de Televiziune, Autoritatea Națională Sanitară Veterinară și pentru Siguranța Alimentelor).

O altă cauză, de natură subiectivă, a nerealizării planului a constituit-o supradimensionarea numărului misiunilor planificate, neținând cont de fondul de timp anual disponibil (Primăria Codlea, Primăria Mangalia, Primăria Basarabi, Primăria Cobadin din județul Constanța). Pentru îmbunătățirea gradului de îndeplinire a planului de audit, au fost puse la dispoziția auditorilor din aceste instituții modele pentru însușirea metodologiei de planificare, cu îndrumări specifice privind armonizarea rezultatelor analizei riscurilor și calculul fondului de timp anual disponibil.

2.1.2.6. Pe lângă activitățile planificate, în unele instituții au fost realizate și **misiuni de audit ad-hoc**, care nu au fost cuprinse în planul anual de audit intern, deoarece nu au fost identificate riscuri. Acestea au fost efectuate la solicitarea managementului, cu scopul de a completa nevoia de informare a conducerii în zone în care existau semnale privind apariția unor riscuri noi sau existența unor neidentificate anterior.

Un număr mai mare de audituri ad-hoc a fost realizat în cadrul unor instituții care derulează fonduri publice importante, în legătură cu gestionarea cărora au existat semnale privind posibilitatea existenței unor nereguli (Casele județene de asigurări de sănătate, Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale, Ministerul Dezvoltării Regionale și Locuinței, Ministerul Finanțelor Publice, Autoritatea Sanitară Veterinară și pentru Siguranța Alimentelor, Ministerul Justiției și Libertăților Cetățenești). O altă categorie de misiuni ad-hoc au avut ca scop informarea conducătorilor entităților publice cu privire la modul de desfășurare a anumitor activități în cadrul funcțiilor suport ale entităților publice (resurse umane și achiziții publice – Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale - 2 misiuni; organizarea și exercitarea controlului financiar preventiv propriu – Ministerul Economiei - 2 misiuni; inventarierea patrimoniului; evaluarea furnizorilor de servicii medicale paraclinice – Casa Națională de Asigurări de Sănătate - 2 misiuni).

Aceste misiuni cu caracter excepțional au avut totuși o pondere relativ redusă, comparativ cu numărul misiunilor planificate (sub 20 %). Un număr mare de audituri ad-hoc a fost realizat de structurile de audit intern din cadrul Ministerului Agriculturii, Pădurilor și Dezvoltării Rurale (12 misiuni ad-hoc, față de cele 26 misiuni prevăzute în plan, reprezentând 46%) și Societatea Română de Televiziune (5 misiuni ad-hoc comparativ cu 7 misiuni planificate – 71 %).

2.1.2.7. O problemă care trebuie avută în vedere în procesul de planificare și de realizare a auditului intern o constituie **asigurarea independenței și obiectivității auditorilor interni**, astfel încât rezultatele furnizate managementului să fie reale, credibile și fundamentate corect. În acest scop, cadrul normativ în domeniul auditului public intern prevede că auditorii interni nu trebuie implicați în vreun fel în îndeplinirea activităților pe care în mod potențial le pot audita și nici în elaborarea și implementarea sistemelor de control intern al entităților publice. Efectuarea unor acțiuni non-audit (de tipul inspecțiilor, verificării sesizărilor privind posibila existență a unor nereguli în exercitarea activităților, desfășurării unor operațiuni aparținând domeniilor auditabile, proiectarea și implementarea unor forme de control intern atașate activităților) constituie incompatibilități, deoarece pot afecta independența și obiectivitatea auditorilor pe parcursul misiunilor de audit, în ceea ce privește stabilirea corectă a eșantioanelor de audit, efectuarea constatărilor, precum și formularea concluziilor și recomandărilor.

Pe măsura maturizării auditului intern în entitățile din sectorul public și a conștientizării managementului acestor instituții, numărul acțiunilor non-audit în care au fost implicați auditorii a scăzut de la an la an, astfel că în anul 2008, acest fenomen s-a manifestat doar sporadic. Spre exemplu, în cursul anului 2008, la nivelul unor unități aflate în subordinea, în coordonarea sau sub autoritatea Ministerului Agriculturii, Pădurilor și Dezvoltării Rurale, auditorii au fost implicați în activități

incompatibile cu această muncă, astfel: la Direcțiile agricole și de dezvoltare rurală - verificarea documentației depuse pentru scoaterea din circuitul agricol a terenurilor, activități de secretariat, înregistrări de date privind sprijinul financiar, probleme curente de corespondență a instituției, analiza și recuperarea unor debite; la Institutul de Stat pentru Testarea și Înregistrarea Soiurilor - inspecții, răspunsuri la sesizările diverselor compartimente; la Inspectoratele teritoriale de Regim Silvic și de Vânătoare - comisii de recepție a bunurilor achiziționate.

Pentru diminuarea implicării auditorilor interni în acțiuni non-audit s-au întreprins măsuri de raportare a cazurilor identificate și acțiuni pentru îmbunătățirea percepției managementului care a dispus aceste acțiuni, privind riscurile care pot afecta obiectivitatea rezultatelor auditului, ca urmare a efectuării unor astfel de activități de către auditorii interni.

### **2.1.3. Raportarea activității de audit intern**

Cadrul normativ general în domeniul auditului public intern prevede dezvoltarea sistemului de raportare a activității de audit intern pe următoarele componente: rapoartele de audit privind misiunile realizate; rapoartele anuale privind activitatea de audit intern desfășurată în întreaga entitate, inclusiv pentru unitățile din subordine, în coordonare sau sub autoritate; informările punctuale privind iregularitățile constatate pe parcursul derulării misiunilor, situațiile de incompatibilitate ale auditorilor, recomandările auditorilor interni neimplementate ș.a.

În cadrul entităților publice de nivel central, fiecare instituție are posibilitatea să-și dezvolte propriul sistem de informare și raportare în relația cu structurile de audit din unitățile din subordine, în coordonare sau sub autoritate.

Organizarea și funcționarea auditului intern în entitățile administrației publice centrale și locale respectă prevederile din standardele profesionale privind raportarea directă către cel mai înalt nivel decizional a rezultatelor activității de audit intern, managementul fiind astfel informat asupra disfuncțiilor și recomandărilor formulate.

2.1.3.1. Principala componentă a sistemului de raportare a rezultatelor activității de audit intern o reprezintă **rapoartele de audit intern**, întocmite de auditori după fiecare misiune realizată și avizate de conducerea entităților. Rapoartele conțin constatările, concluziile și recomandările formulate de auditori în scopul îmbunătățirii activităților auditate, precum și opinia acestora în legătură cu nivelul de funcționalitate și de eficiență al sistemului de control intern atașat domeniilor auditate.

În cadrul evaluărilor efectuate, calitatea rapoartelor de audit intern a constituit un obiectiv major, deoarece acestea reprezintă esența muncii de audit, prin faptul că reflectă capacitatea auditorilor interni de a identifica neconformitățile în realizarea activităților auditate sau oportunitățile de dezvoltare a acestora, cauzele și consecințele riscurilor produse sau a celor potențiale, precum și recomandările pentru îmbunătățirea sistemului de control intern al entității. Analiza rapoartelor de audit selectate cu ocazia evaluărilor a relevat creșterea graduală a calității acestora de la un an la altul, ca rezultat al numeroaselor cicluri de perfecționare profesională a auditorilor și al implementării recomandărilor formulate (Ministerul Dezvoltării Regionale și Locuinței, Ministerul Justiției și Libertăților Cetățenești, Ministerul

Finanțelor Publice, Ministerul Transporturilor și Infrastructurii, Ministerul Afacerilor Externe, Consiliul Superior al Magistraturii).

În anul 2008, în procesul de evaluare au fost identificate, totuși, cazuri în care activitatea de elaborare a rapoartelor de audit intern necesită îmbunătățiri de substanță. Astfel, Direcția de Audit din cadrul Ministerului Agriculturii, Pădurilor și Dezvoltării Rurale a identificat un număr de direcții teritoriale în care activitatea de audit nu se ridică la un nivel corespunzător (Direcțiile pentru agricultură și dezvoltare rurală Teleorman, Gorj, Dâmbovița, Satu Mare, Maramureș). Astfel, aspectele care necesitau corecții, identificate în urma evaluării calității rapoartelor de audit intern, au fost: lipsa coerenței fluxului problemă-constatări-cauze-consecințe-recomandări; inexistența caracterului de anticipare al recomandărilor, de natură să prevină eventualele disfuncționalități sau tendințe negative la nivelul entității; abordarea unor obiective la modul general; existența unor constatări care se reduc la o înșiruire de date statistice privind domeniul auditat; formularea unor constatări și recomandările punctuale sau care au caracter de inspecție etc. Pentru creșterea calității procesului de elaborare a rapoartelor de audit, auditorii din instituțiile în care au fost identificate deficiențe au fost incluși în programe sistematice de perfecționare profesională (seminarii periodice pentru clarificarea unor aspecte insuficient aprofundate de cadrul normativ și împărtășirea bunei practici din domeniul auditului public intern, cu prezentarea unor studii de caz, comentarea ghidurilor practice elaborate de U.C.A.A.P.I. sau de structura de audit intern de la nivelul central, întâlniri de lucru privind executarea în comun a unor misiuni de audit), având drept scop creșterea abilității auditorilor privind selectarea obiectivelor misiunii în urma procesului de analiză detaliată a riscurilor, stabilirea eșantioanelor reprezentative, efectuarea testelor și comunicarea rezultatelor misiunii într-o formă adecvată pentru a putea fi valorificată de către management și structurile auditate).

**2.1.3.2. Rapoartele anuale privind activitatea de audit intern** reprezintă o altă componentă importantă a sistemului general de raportare, fiind destinată, în principal, conducerii entităților publice, pentru a analiza modul cum s-a desfășurat activitatea de audit intern, contribuția acestuia la îndeplinirea obiectivelor entității publice, precum și direcțiile de acțiune ce trebuie întreprinse astfel încât să crească eficiența auditului intern.

Elaborarea rapoartelor anuale de către structurile de audit intern din entitățile publice și transmiterea acestora spre informare și aprobare către managementul de vârf este o practică generalizată, atât în administrația centrală, cât și în cea locală. Până în prezent nu au fost identificate sau raportate cazuri în care rapoartele anuale privind activitatea de audit public intern să nu fi fost aprobate de către conducerea instituțiilor, aceasta fiind garanția însușirii rezultatelor acestei activități de către management.

În baza prevederilor cadrului normativ, marea majoritate a entităților publice centrale au transmis rapoartele de activitate pentru anul 2008 către U.C.A.A.P.I., făcând excepție doar instituțiile care nu au desfășurat activitate de audit intern pe tot parcursul anului, deoarece au avut posturile unice de auditori vacante (Secretariatul de Stat pentru Problemele Revoluționarilor din Decembrie 1989, Consiliul Economic și Social, Academia Oamenilor de Știință). Totuși, câteva instituții publice au transmis

rapoarte privind activitatea de audit intern desfășurată în anul 2008, care nu înregistrează un nivel de calitate corespunzător, prin faptul că datele transmise sunt insuficiente sau necorelate, nefiind acoperite cerințele din structura minimală a Raportului anual transmisă entităților publice cu obligații de raportare (Ministerul Culturii, Cultelor și Patrimoniului Național, Curtea Constituțională, Consiliul Legislativ).

2.1.3.3. Pe parcursul anului 2008 nu au fost raportate la U.C.A.A.P.I. cazuri de **recomandări neînsușite** de conducerea entităților. De asemenea, din rapoartele de activitate pe anul 2008 primite de la structurile de audit, reiese că nu au fost raportate cazuri de recomandări neacceptate de către manageri. Există însă situații în care recomandările formulate de auditori, care presupun schimbări în organizarea entității sau modificări legislative, au fost acceptate de management, dar implementarea lor a fost amânată an de an. Spre exemplu, recomandările care vizau optimizarea arhitecturii sistemului de audit la nivelul unor entități importante, formulate în cadrul misiunilor de evaluare efectuate în anii anteriori, nu au fost implementate până în prezent, deoarece sunt necesare sprijinul și implicarea factorilor de decizie de la nivelul managementului general al acestor instituții (Ministerul Culturii, Cultelor și Patrimoniului Național, Ministerul Agriculturii, Pădurilor și Dezvoltării Rurale, Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale, Autoritatea Națională Sanitară Veterinară și pentru Siguranța Alimentelor).

2.1.3.4. În situația în care auditorii interni au constatat existența sau posibilitatea producerii unor **iregularități**, au informat conducerea instituției și structura de control intern abilitată, pentru continuarea investigațiilor, conform procedurilor de audit, pe baza formularului de constatare și raportare a iregularităților, după care intervenția auditorului privind cercetarea detaliată a situației s-a încheiat în conformitate cu cadrul normativ în vigoare (Ministerul Administrației și Internelor, Casa Națională de Asigurări de Sănătate și casele de asigurări de sănătate județene, Autoritatea Națională Sanitară Veterinară și pentru Siguranța Alimentelor, Ministerul Dezvoltării Regionale și Locuinței).

Pe parcursul anului 2008 și prin Rapoartele anuale de activitate nu au fost raportate **conflicte de interese** majore și incompatibilități, respectându-se astfel prevederile legale.

2.1.3.5. În ceea ce privește raportarea cazurilor în care auditorilor interni le-a fost refuzat sau limitat **accesul la documente**, pe parcursul anului 2008 nu au fost raportate astfel de situații în entitățile administrației publice centrale și locale, deoarece a existat preocupare și interes profesional din partea managementului general și de structuri, în privința valorificării rezultatelor auditului intern. Totuși, în exercitarea atribuției sale privind verificarea respectării normelor, instrucțiunilor și a Codului privind conduita etică a auditorului intern, prevăzută la art. 8, litera i) din Legea nr. 672/2002, U.C.A.A.P.I. s-a confruntat în anul 2008 cu o situație gravă, fiind pusă în imposibilitatea de a exercita evaluarea externă a progreselor înregistrate în activitatea de audit intern din cadrul Comisiei de Supraveghere a Asigurărilor. Misiunea de evaluare efectuată în anul 2006 la această instituție a condus la concluzia că auditul intern se situa la un nivel de implementare extrem de redus, fiind

formulat un ansamblu de recomandări pentru îmbunătățirea acestei activități. Din aceste considerente, dar și pe baza unor semnale ulterioare, Comisia de Supraveghere a Asigurărilor a fost apreciată drept o instituție care prezenta un risc ridicat, din punctul de vedere al atingerii obiectivelor auditului public intern, ceea ce a făcut necesară planificarea unei noi misiuni de evaluare în anul 2008. În acest context, pe baza planului de evaluare pe anul 2008, aprobat de conducerea Ministerului Finanțelor Publice, U.C.A.A.P.I. a notificat Comisia de Supraveghere a Asigurărilor cu privire la declanșarea unei misiuni de evaluare a stadiului de implementare a recomandărilor formulate prin Raportul de evaluare anterior. Notificarea s-a soldat cu refuzul repetat al acestei instituții de a acorda acces auditorilor U.C.A.A.P.I. la documentele și informațiile solicitate (legate strict de modul de implementare a recomandărilor formulate cu ocazia misiunii de evaluare anterioare). În consecință, a fost semnalată Curtea de Conturi a României cu privire la menținerea acestui refuz, pentru ca aceasta, în procesul de auditare a activității Comisiei de Supraveghere a Asigurărilor, în baza art. 93 (1), litera a, din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, cu modificările și completările ulterioare, să dezvolte o analiză detaliată a auditului intern, având în vedere că există circumstanțe pentru aprecierea existenței unei stagnări în implementarea și exercitarea funcției de audit intern în această entitate, concretizată într-o contribuție redusă la atingerea obiectivelor instituției.

#### **2.1.4. Urmărirea implementării recomandărilor formulate în rapoartele de audit intern**

Auditul intern contribuie la îmbunătățirea eficienței și eficacității sistemului de conducere bazat pe gestiunea riscului, a controlului și a proceselor de administrare, prin însușirea recomandărilor formulate pe parcursul misiunilor, de către managementul entității în vederea implementării lor. În practică, activitatea auditorilor interni, în legătură cu tematica unei misiuni de audit, se încheie după implementarea tuturor recomandărilor formulate și acceptate.

Activitatea de monitorizare sistematică a implementării recomandărilor, de către auditorii interni, s-a generalizat, atât în administrația publică centrală, cât și în cea locală. A devenit o practică curentă transmiterea de către structurile auditate a planurilor de acțiune și a graficelor de implementare a recomandărilor, precum și a progreselor înregistrate în realizarea acestora. O situație negativă, înregistrată și în perioada anterioară, s-a constatat în cadrul unor structuri de audit din unități subordonate ale Autorității Naționale Sanitară Veterinară și pentru Siguranța Alimentelor, prin menținerea aceluiași neajunsuri în sistemul de urmărire a recomandărilor formulate de auditorii interni, în sensul că au fost identificate, la unitățile subordonate, cazuri de tipul: nu au fost aprobate planurile de acțiune și graficele de implementare, nu au fost urmărite și nu s-a raportat periodic modul în care recomandările au fost transpuse în practică. Deși prin rapoartele de evaluare din anii anteriori, aceste disfuncții au fost aduse la cunoștința conducerii instituției evaluate, acestea au continuat să se manifeste și în anul 2008.

În anul 2008, a crescut numărul instituțiilor în care auditorii au desfășurat acțiuni periodice de verificare a progreselor înregistrate de către entitățile auditate în

implementarea recomandărilor formulate (Ministerul Dezvoltării Regionale și Locuinței, Ministerul Justiției și Libertăților Cetățenești, Ministerul Administrației și Internelor, Ministerul Afacerilor Externe). În urma acestor acțiuni au fost elaborate și prezentate conducerii instituțiilor rapoarte sau situații informative privind stadiul implementării recomandărilor. Obiectivul general al acestor acțiuni a fost de a da asigurări privitor la faptul că recomandările din rapoartele de audit au fost implementate în termenele stabilite și că managementul fiecărei direcții a evaluat riscul de neaplicare a acestor recomandări.

## 2.2. Aportul activității de audit intern la realizarea obiectivelor entității publice

În cadrul misiunilor de audit intern, efectuate în anul 2008, auditorii au evaluat sistemele de administrare a veniturilor și cheltuielilor publice, contribuind la îndeplinirea obiectivelor entității, prin îmbunătățirea eficienței și eficacității sistemului de conducere bazat pe gestiunea riscului, a controlului și a proceselor de administrare. Contribuția acestora a fost structurată pe următoarele domenii:

### 2.2.1. Procesul bugetar

Procesul bugetar reprezintă unul din mecanismele importante, din sfera finanțelor publice, prin care se administrează veniturile și cheltuielile publice. Din acest motiv, a reprezentat și reprezintă un domeniu predilect al auditului intern, având riscuri ridicate asupra cărora s-a îndreptat atenția auditorilor interni, atât de la nivelul administrației centrale, cât și al administrației locale.

În cursul anului 2008, pe lângă misiunile realizate la nivelul entităților publice, conform planului anual de audit, s-a realizat o misiune intersectorială privind derularea procesului bugetar. Misiunea a fost coordonată de Ministerul Finanțelor Publice și la realizarea ei au fost atrase 7 ministere, ale căror bugete însumate au reprezentat peste 80% din cheltuielile bugetului de stat.

Obiectivele stabilite de auditorii interni au urmărit evaluarea sistemului de stabilire, evidență și încasare a veniturilor bugetului general consolidat, desfășurarea procesului de fundamentare a bugetului, precum și modul de finanțare a cheltuielilor.

În ceea ce privește analiza **veniturilor bugetului de stat**, auditorii au identificat arii de îmbunătățire care se referă la trei direcții principale de acțiune: procesul de estimare a veniturilor, organizarea sistemului de evidență și stingere a creanțelor bugetare, în special a executării silite, precum și contabilitatea creanțelor bugetare.

2.2.1.1. Referitor la **procesul de estimare a veniturilor** – atât în etapele planificării bugetare anuale, cât și ale rectificărilor bugetare – s-au constatat disfuncții care necesită îmbunătățiri sub următoarele aspecte:

(a) *Responsabilizarea furnizorilor de informații necesare procesului de estimare.*

Cadrul legal, prin care sunt stabilite instituțiile responsabile care intervin în procesul bugetar, nu conține prevederi prin care să fie responsabilizate toate instituțiile importante care, în fapt, participă la procesul de estimare a veniturilor:

Comisia Națională de Prognoză, Institutul Național de Statistică, Banca Națională a României, alte instituții de sinteză.

În procesul de estimare a veniturilor s-a constatat că Ministerul Finanțelor Publice este tratat ca un beneficiar general al informațiilor care privesc evoluțiile principalilor indicatori macroeconomici (PIB, rata inflației, nivelul cursului de schimb etc.) și nu ca un beneficiar special, cu informații dedicate, prelucrate special pentru necesitățile sale de utilizare în procesul de estimare a veniturilor și mai ales, furnizate conform calendarului acestui proces. Realizarea acestui deziderat necesită dezvoltarea actualului cadru de colaborare instituțională, prin formalizarea în protocoale de colaborare, care să definească structura informațiilor necesare, certificarea calității acestora, calendarul de furnizare a informațiilor etc.

Din aceste considerente, pe termen mediu, s-a apreciat ca fiind oportună actualizarea Legii nr.500/2002 privind finanțele publice (secțiunea a 2-a referitoare la „Competențe și responsabilități în procesul bugetar”) cu prevederi care să stabilească rolul celorlalți furnizori de informații necesare procesului bugetar.

*(b) Creșterea generală a calității instrumentelor utilizate în procesul de estimare.*

Modelele utilizate în procesul bugetar permit determinarea nivelului estimat pentru principalele categorii de venituri privite separat, fără ca acestea să fie agregate într-un model „macro” care să pună în valoare relațiile de dependență între acestea și indicatorii macro-economici. Literatura de specialitate pune la dispoziție modele de acest gen, unele mai simple prin care se urmăresc numai principalele echilibruri macroeconomice, și altele mai complexe, analitice pentru agregarea unui număr mare de factori grupați pe nivele de influență. Recomandările formulate vizau utilizarea acestor modele, mai ales în planificarea pe termen mediu.

*(c) Creșterea gradului de obiectivitate în determinarea nivelului estimat al veniturilor.*

Importanța realizării procedurilor operaționale, pe baza cărora urmează a fi stabilite propunerile privind nivelul estimat al veniturilor, este binecunoscută; acestea trebuie să cuprindă relațiile cele mai importante de cauzalitate, raportul optim de dependență între categoriile de venituri și indicatorii economico-sociali, în vederea determinării veniturilor cu o cât mai mică marjă de eroare.

În procesul de elaborare a procedurilor operaționale care privesc domeniul estimării veniturilor, vor fi parcurși pașii stabiliți de O.M.F.P. nr. 946/2005 privind aprobarea Codului controlului intern, care prevede și aprobarea acestora prin ordin al ministrului, dând astfel procedurilor caracterul normativ necesar.

Pentru a întări sistemul de control al procesului bugetar și a reduce riscul ca procedurile să conțină elemente de natură subiectivă (factorii de influență a căror determinare este relativă) s-a propus introducerea în procesul de elaborare-aprobare a procedurilor, a unui nivel intermediar de control, prin crearea *Comitetului de analiză a estimării veniturilor bugetului general consolidat*. Acest organism ar putea fi format din 9-11 membri reprezentativi ai managementului de vârf ai unor instituții de profil: Comisia Națională de Prognoză, Institutul Național de Statistică, Banca Națională, dar și ai mediului financiar-bancar privat, academic sau neguvernamental.



Setul de proceduri elaborat de direcția de specialitate va fi supus analizei Comitetului, care va emite un aviz profesional asupra gradului în care acestea asigură o determinare obiectivă a veniturilor, iar ministrul finanțelor publice va putea să le aprobe beneficiind de aportul de valoare adus de dezbaterile Comitetului în vederea formularii avizului.

În același timp, prin procesul de estimare trebuie să se stabilească în mod obiectiv potențialul fiscal al țării, determinat de nivelul ratei fiscalității și potențialul economico-social, care poate fi mobilizat pentru finanțarea cheltuielilor bugetare și nu invers, respectiv determinarea nivelului veniturilor bugetare care ar fi necesare pentru finanțarea cheltuielilor.

Auditorii interni consideră că și în acest proces ar fi binevenit un nivel intermediar de control, între structurile care determină *potențialul fiscal* ce poate fi mobilizat și structurile care stabilesc *necesitățile financiare* pentru finanțarea cheltuielilor. Acest punct de control ar trebui să funcționeze independent de Ministerul Finanțelor Publice, crescând astfel ponderea elementelor obiective în determinarea prevederilor bugetare și creșterea gradului de transparență al acestui proces. Propunem ca acest rol să fie realizat tot de *Comitetul de analiză a estimării veniturilor bugetului general consolidat* care, bucurându-se de un statut profesional recunoscut și aflându-se într-o poziție neutră, va putea emite un aviz calificat asupra modului de aplicare a procedurilor, de determinare a veniturilor bugetare. Prin avizul său profesional, Comitetul va asigura că rezultatele acestui proces reprezintă o determinare obiectivă a potențialului fiscal ce poate fi mobilizat în finanțarea cheltuielilor bugetare.

**2.2.1.2. Procesul de stingere a creanțelor fiscale și în special a executării silită**, a reprezentat un alt obiectiv major pe care l-au avut în vedere auditorii interni în misiunea intersectorială desfășurată, constatările acestora referindu-se la următoarele aspecte:

(a) în urma derulării procedurii de insolvență se recuperează o mică parte din debitele cuvenite bugetului, ca urmare a faptului că prevederile cadrului normativ care reglementează procedura insolvenței acordă creanțelor bugetare o prioritate redusă, fiind pe locul 4 ca ordine de prioritate;

(b) sistemul contabil al contribuabililor nu înregistrează evoluția atributelor dreptului de proprietate, respectiv a dreptului de a dispune, astfel încât ar putea fi instituit sechestrul asupra unor bunuri deja grevate de sarcini (gaj, garanție etc.), având ca efect imposibilitatea stingerii creanței bugetare prin această formă de executare silită. Din aceste considerente, executorii fiscali caută alte surse de informare, mai puțin veridice, pentru a identifica bunurile libere de sarcini și pe care pot institui sechestrul;

(c) din analiza cadrului legislativ s-a constatat faptul că întregul proces de executare silită nu are asociat un calendar în ceea ce privește termenele de realizare ale fiecărei etape.

Recomandările formulate pentru eliminarea acestor neconformități au urmărit următoarele aspecte:

(a) analiza posibilităților de modificare a Codului de procedură fiscală care să permită considerarea sechestrului asupra bunurilor debitorului de același rang cu bunurile gajate, în aceste condiții creanțele bugetare pentru care s-a instituit sechestrul vor fi tratate în faza întâi din procesul de lichidare și nu în faza a doua, crescând posibilitatea recuperării creanțelor bugetare pe această cale;

(b) îmbunătățirea sistemelor privind contabilitatea bunurilor supuse gajului, sechestrului etc., care trebuie să înregistreze informații referitoare la situația juridică a acestora, crescând în același timp și responsabilitatea contribuabililor în ceea ce privește comportamentul contabil și fiscal;

(c) fiecare dintre etapele procesului de executare silită trebuie să aibă prevăzute termene limită, astfel încât întregul proces să aibă o perioadă de realizare pentru fiecare debitor. Excepțiile trebuie făcute în cazuri bine justificate, concomitent cu întărirea acțiunilor de control ierarhic exercitate cu ocazia aprobării acestora. Stabilirea acestui calendar ar permite creșterea responsabilităților, determinarea cauzelor reale pentru care a fost întârziat procesul de executare silită, reducerea în timp a acestuia și, de asemenea, ar permite o gestionare a excepțiilor și a abaterilor de la calendar.

2.2.1.3. Un domeniu care a atras atenția auditorilor prin riscurile identificate îl reprezintă **sistemul în care este ținută contabilitatea creanțelor bugetare**. În urma analizelor efectuate, s-a desprins concluzia că acesta trebuie să fie revizuit radical, pentru a-și putea îndeplini funcția de control intern privind asigurarea unei corecte gestionări a creanțelor bugetare ale statului.

Principalele probleme identificate în sistemul contabil al creanțelor bugetare au fost următoarele:

(a) creanțele bugetului de stat sunt înregistrate lunar în evidența contabilă, fiind constituite în funcție de data prelucrării fiecărei declarații fiscale sau decizii de impunere și nu în funcție de data depunerii și înregistrării acestora. În acest mod, nu se asigură respectarea principiului contabilității pe bază de angajamente, creanțele fiscale nefiind contabilizate la momentul depunerii pe bază de declarație fiscală sau decizie a organului fiscal;

(b) sistemul informatic nu este încă integrat, existând neconformități în funcționarea și asigurarea interoperabilității celor 6 aplicații informatice utilizate de compartimentele de specialitate din cadrul unităților fiscale teritoriale, care concură la generarea datelor pentru realizarea contabilității creanțelor bugetare;

(c) modalitatea actuală de conducere a contabilității nu este de natură să ofere o eficiență corespunzătoare desfășurării procesului de constatare și încasare a creanțelor bugetare, situând contabilitatea pe o poziție de subordonare (post operatorie) față de evidența tehnico-operativă. Astfel, nu se răspunde scopului pentru care a fost creată funcția contabilă, ca formă de control intern pentru asigurarea unei corecte gestionări a resurselor și pentru protejarea integrității patrimoniului. Lipsește componenta de bază a contabilității privind creanțele bugetare și anume evidența contabilă analitică, bazată pe înregistrarea zilnică a operațiunilor legate de generarea drepturilor de creanță bugetare. Constituirea obligațiilor fiscale, prin declararea acestora de către agenții economici sau prin alte acte de constatare, atrage

concomitent modificări patrimoniale legate de constituirea dreptului de creanță al bugetului de stat, care trebuie înregistrate în contabilitate.

Față de constatările identificate, auditorii au formulat recomandări care au urmărit corectarea disfuncțiilor constatate, astfel:

(a) analiza unor soluții posibile privind exportul zilnic al datelor referitoare la creanțe din aplicația informatică care asistă evidența tehnico-operativă pe plătitori, în aplicația pentru activitatea de contabilitate a creanțelor bugetare;

(b) efectuarea zilnică a punctajului de conformitate între datele înscrise în evidența contabilă a creanțelor bugetului de stat și cele din evidența pe plătitori, în vederea asigurării corelării acestora; generarea zilnică, cel puțin în format electronic, a registrului-jurnal, a bilanțelor de verificare sintetice și analitice pentru conturile în care se înregistrează operațiunile privind constatarea și încasarea veniturilor bugetare.

2.2.1.4. O componentă importantă a procesului bugetar spre care și-au îndreptat atenția auditorii interni, a fost **fundamentarea proiectului de buget** precum și a principalelor cheltuieli bugetare pe care le realizează ordonatorii de credite, în cadrul căreia au fost identificate o serie de disfuncții care afectează buna desfășurare a acestui proces și, la care au fost formulate **recomandări** de substanță, printre care menționăm:

(a) creșterea impactului și garantarea caracterului obligatoriu a prevederilor limitative ale Scrisorii-cadru, elaborată de Ministerul Finanțelor Publice, și aprobarea acesteia printr-un act normativ va avea ca principal efect micșorarea duratei etapei prevăzute pentru elaborarea și transmiterea proiectelor de buget și creșterea disciplinei financiare și bugetare.

(b) dezvoltarea în continuare a cadrului metodologic aferent elaborării proiectelor de buget, respectiv să crească exigența în a solicita ordonatorilor de credite să prezinte fundamentări solide, detaliate și argumentate, îndeosebi în cazul variațiilor de creștere a sumelor incluse în proiectele de buget. Sub acest aspect, acțiunile prioritare de dezvoltare a cadrului metodologic, vor trebui să vizeze următoarele ținte:

- instituirea obligativității definirii și bugetării până la nivel de alineat a activităților noi, respectiv prezentarea elementelor obligatorii în definirea programelor bugetare;

- instrucțiunile de completare a formularelor de fundamentare a cheltuielilor să prevadă obligativitatea prezentării unei argumentații temeinice a evoluției respectivelor categorii de cheltuieli (creșteri/descreșteri) în anul bugetar;

- completarea Scrisorii-cadru cu instrucțiuni de întocmire a formularelor „Sinteza finanțării programelor” și „Fișa Programului” care să prevadă o descriere mai detaliată a elementelor fiecărui program, îndeosebi a rezultatelor și indicatorilor de performanță;

- introducerea indicatorilor de performanță, care se bazează, în principal, pe analiza *cost-avantaje* sau *cost-eficacitate* și care trebuie să însoțească programele bugetare.

(c) Autoritatea de Coordonare a Instrumentelor Structurale, Autoritatea de Certificare și Plată, Direcția Generală de Programare Bugetară, Direcția Generală a Tehnologiei Informației, din cadrul M.F.P., vor trebui să elaboreze metodologia de lucru privind estimarea și cuprinderea în proiectul de buget, a sumelor destinate finanțării proiectelor în cadrul programelor aferente Politicii de Coeziune, Politicii Comune Agricole și de Pescuit ale U.E., precum și a altor facilități și instrumente postaderare.

2.2.1.5. **Cheltuielile de personal** au cunoscut o evoluție ascendentă în ultimii ani, proces care nu a fost însoțit de un sistem de control bugetar adecvat, care să asigure buna gestionare a acestor fonduri.

- Analiza cheltuielilor de personal la nivelul ordonatorilor principali de credite a reliefat faptul că factorul cu cea mai mare influență în creșterea acestei categorii de cheltuieli, a fost cheltuiala salarială - în bani și în natură - și mai puțin creșterea numărului de salariați (ritm mediu anual 6,86%).

De asemenea, s-a identificat o tendință sistematică de scădere a ponderii salariilor de bază în totalul cheltuielilor de personal, coroborată cu creșterea ponderii cheltuielilor cu indemnizațiile, sporurile și a cheltuielilor salariale în natură. În același timp s-a constatat atât o mare diversitate a tipurilor de sporuri, indemnizații, alocații etc., fără a avea clar definite condițiile de acordare a acestora pentru personalul bugetar, cât și existența unui nivel decizional coborât de avizare a acestor tipuri de cheltuieli salariale, precum și apariția unor redundanțe în natura acestora și activitățile propriu-zise pentru care există remunerația de bază.

**Recomandările** formulate de auditori s-au referit la necesitatea realizării unei analize obiective la nivelul fiecărui ordonator a acestor categorii de cheltuieli, în vederea așezării acestora pe baze reale și echitabile.

Având în vedere complexitatea procesului de redefinire a sistemului de salarizare a tuturor categoriilor de personal care au ca sursă fondurile publice, considerăm necesară definitivarea și aplicarea ACORDULUI - Guvern, Partide, Sindicate și Patronate - asupra principiilor de bază ale legii unitare de salarizare.

În același timp, considerăm că cele cinci principii ale Acordului ar putea fi îmbunătățite în următoarele direcții:

- (a) stabilirea unei limite a raportului între salariul de bază și elementele variabile (sporurile);
- (b) ierarhizarea salariilor de bază să aibă în vedere:
  - domeniile de activitate – sănătate, cultură, educație, ordine publică, apărare și siguranță națională, administrație etc.;
  - nivelul instituțional – care să definească complexitatea muncii desfășurate, spre exemplu: școala elementară/liceu/universitate;
  - profesia – care va cuantifica aportul la realizarea activităților.

- În prezent, în cadrul sectorului public se află în plină desfășurare procesul de dezvoltare a sistemului de control managerial, prin care se vor defini și procedurile operaționale aferente activităților desfășurate în fiecare entitate publică. Pentru a valorifica conținutul acestora, auditorii au considerat necesară generalizarea

operaționalizării la nivelul ordonatorilor principali de credite a structurilor specifice organizării muncii, ale căror atribuții pot fi circumscrise următoarelor obiective:

- a) definirea obiectivelor generale și specifice;
- b) optimizarea activităților necesare realizării obiectivelor și a stabilirii rezultatelor;
- c) stabilirea posturilor de lucru, precum și a structurilor necesare realizării activității;
- d) întocmirea organigramelor;
- e) analiza performanțelor personalului;
- f) identificarea activităților pentru adaptarea forței de muncă la cerințele noilor tehnologii, modificărilor structurale ale activităților, funcție de evoluția cerințelor politice etc.

Aportul principal al organizării muncii îl reprezintă realizarea unor structuri organizaționale optime pentru entitatea publică, care să aibă la bază fluxurile tehnologice cuprinse în procedurile operaționale, împiedicându-se astfel creșterea excesivă a personalului.

2.2.1.6. **Bunurile și serviciile** sunt o categorie de cheltuieli cu o structură foarte diversificată, astfel încât pentru instituirea unui control eficient asupra creșterii acestora, auditorii au recomandat analizarea posibilității introducerii treptate a normelor de cheltuieli cu bunuri și servicii. Aceste norme vor fi elaborate de instituții specializate în domeniu și vor fi stabilite pentru acele articole de cheltuieli care se pretează la o astfel de normare (pe salariat/ suprafață/mijloc de transport etc).

Din evaluarea auditorilor s-a resimțit nevoia îmbunătățirii sistemului informațional, la nivelul Ministerului Finanțelor Publice, cu privire la evidența și raportarea în execuție a acestor cheltuieli, în special prin prisma indicatorilor economici care trebuie să însoțească indicatorii financiari, astfel ca cel puțin anual, să se poată efectua analize detaliate asupra evoluției acestor indicatori. Totodată, se impune ca aceste măsuri să fie acompaniate de realizarea unei stabilități a clasificății bugetare din punctul de vedere al structurii acesteia.

2.2.1.7. În ceea ce privește acordarea **subvențiilor de stat**, auditorii interni au recomandat utilizarea indicatorilor de performanță, funcție de care să fie acordată subvenția (spre exemplu, subvenții la 1.000 lei venituri proprii). O posibilitate de îmbunătățire a sistemului de subvenționare o poate reprezenta direcționarea sprijinului statului către anumite obiective sau acțiuni ale entităților beneficiare, astfel încât să existe o separare între obiectivele/activitățile care au ca sursă de finanțare subvenția și cele finanțate din veniturile proprii ale beneficiarului. Spre exemplu, în cadrul unei unități muzeistice, cheltuielile privind conservarea, restaurarea sau digitizarea fondului arhivistic, pot fi finanțate prin subvenții de la buget, iar activitatea muzeală propriu-zisă, legată direct de vizitatori, să fie finanțată din veniturile proprii.

2.2.1.8. În urma analizei **cheltuielilor cu investițiile**, auditorii au constatat un număr mare de investiții publice nefinalizate, unele chiar de mai mulți ani. Recomandarea formulată vizează necesitatea efectuării analizei la nivelul fiecărui ordonator de credite și, în baza acestora, să se formuleze propuneri pentru continuarea, sistarea sau valorificarea fiecărui obiectiv de investiții nefinalizat. În cazul în care se propune continuarea acestor investiții, această decizie să fie

confirmată printr-un act normativ emis de guvern, creându-se astfel baza legală pentru alocarea cu prioritate a fondurilor de la bugetul de stat pentru finalizarea obiectivelor respective.

În normele metodologice referitoare la întocmirea și depunerea situațiilor financiare trimestriale și anuale ale instituțiilor publice să se introducă reglementări, în care să se prevadă obligativitatea raportării de către ordonatorii de credite a obiectivelor de investiții începute și nefinalizate. În acest scop vor fi introduse formulare de raportare adecvate, însoțite de anexe la situațiile financiare, în care vor fi cuprinse date și informații actualizate privind aceste obiective de investiții, care să permită o mai bună urmărire a modului de derulare a acestora.

Rolul Ministerului Finanțelor Publice, prin Direcția de Programare a Investițiilor Publice, va trebui să se consolideze în ceea ce privește funcția de analiză a modului de alocare a fondurilor pentru investițiile publice (nefinalizate și/sau noi), și de a informa periodic conducerea ministerului și a Guvernului cu privire la rezultatele analizei.

### **2.2.2. Achiziții publice**

Menținerea unui cadru corespunzător de aplicare conformă a legislației în domeniul achizițiilor publice și responsabilizarea autorităților contractante, care au obligația de a aplica procedurile legal stabilite, este una din modalitățile prin care se poate garanta eficiența utilizării fondurilor publice, domeniu în care auditul public intern își face simțită prezența prin misiunile realizate în cadrul entităților publice din care face parte. Astfel, în perioada de referință numai în cadrul instituțiilor administrației publice centrale s-au desfășurat peste 50 de misiuni de audit intern, fiind formulate un număr de peste 300 recomandări pentru remedierea disfuncțiilor constatate și îmbunătățirea acestei activități în ansamblul ei.

Obiectivele misiunilor de audit au fost stabilite în funcție de riscurile identificate, asociate etapelor care compun procesul de achiziții, urmărindu-se în principal: constituirea cadrului organizatoric și procedural necesar desfășurării activității, verificarea conformității în procesul propriu-zis de achiziționare și încadrarea în prevederile bugetare alocate.

Auditorii interni din cadrul administrației publice au constatat că sistemul achizițiilor publice este, în majoritatea cazurilor, funcțional, că aceste activități s-au desfășurat în condiții de conformitate, persoanele implicate în derularea achizițiilor publice își cunosc sarcinile și aplică prevederile cadrului metodologic în materie. Totuși, au fost identificate și unele disfuncționalități în derularea procesului de achiziții publice, care dat fiind problematicile comune au fost grupate în funcție de succesiunea etapelor procesului de achiziție publică, astfel:

(a.) În ceea ce privește **organizarea** activității de achiziții publice au fost analizate modalitățile de constituire a compartimentelor de specialitate și încadrarea acestora cu personal adecvat, dotarea cu tehnică de calcul, formarea și actualizarea permanentă a bazei de date privind furnizorii de produse/executanții de lucrări/prestatorii de servicii și prețurile practicate, existența procedurilor specifice de

lucru, stabilirea responsabilităților și coroborarea sarcinilor repartizate cu fișele posturilor, precum și gestionarea riscurilor, rezultând următoarele constatări:

- în cadrul unor entități publice, nu au fost create compartimente de achiziții publice și nu au fost desemnați salariați cu atribuții privind gestionarea achizițiilor publice contractate (Societatea Comercială de Producere a Energiei Electrice "Hidroelectrica" SA București, Institutul Național de Cercetare-Dezvoltare pentru Metale și Resurse Radioactive, Primăria comunei Bâla județul Mureș, Primăria Băilești județul Dolj - Serviciul Public al Poliției Comunitare Băilești);

- Regulamentul de organizare și funcționare al instituției nu conține atribuțiile unui compartiment intern specializat în domeniul achizițiilor publice și nici nu există un act administrativ în sensul celor de mai sus (Institutul Național al Magistraturii);

- deși activitățile procesului de achiziții publice sunt acoperite prin atribuțiile structurilor implicate, unele formulări ale acestora sunt imprecise, conducând la suprapunerea de sarcini în cadrul departamentelor economice datorită insuficienței personalului față de volumul mare de activitate (Penitenciarul Colibași, Jilava și Rahova, Societatea Comercială de Transport Gaze Naturale „Transgaz”-Mediaș, Secretariatul General al Guvernului);

- în fișele posturilor nu au fost precizate responsabilitățile experților din cadrul altor structuri ale instituției cooptați în comisia de evaluare a ofertelor (Secretariatul General al Guvernului, Consiliul Superior al Magistraturii/ Institutul Național al Magistraturii);

- inexistența studiilor de prospectare a pieței și o ofertă necorespunzătoare datorită utilizării unei baze de date de mici dimensiuni în ceea ce privește furnizorii de produse și servicii (Casa Națională pentru Pensii și Asigurări Sociale, Inspekția Socială) ;

- inexistența sau întocmirea sumară a procedurilor specifice pentru reglementarea activității de achiziții publice privind constituirea, accesarea, stocarea și utilizarea dosarelor achizițiilor publice, ceea ce a condus la o slabă gestionare a riscurilor asociate și supraîncărcarea personalului existent, aspecte întâlnite în majoritatea entităților publice care au auditat acest domeniu (Institutul Cultural Român, Consiliul Superior al Magistraturii/Institutul Național al Magistraturii, Penitenciarele Colibași și Jilava, Curtea de Apel Craiova, Societatea Națională de Gaze Naturale "Romgaz"-Mediaș, Societatea Comercială de Transport Gaze Naturale „Transgaz”-Mediaș, Inspekția Muncii, direcțiile de muncă și incluziune socială din subordinea Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale-Maramures, Galati, Gorj, Mureș, Autoritatea Națională pentru Comunicații, Primăria Municipiului București/Regia Autonomă de Transport, Ministerul Educației, Cercetării și Inovării - la nivelul entităților publice aflate în subordonare);

(b.) În ceea ce privește **Programul anual al achizițiilor publice**, care reprezintă un instrument important în cadrul procesului de achiziții prin care sunt stabilite: necesarul de produse/servicii și lucrări de achiziționat, ierarhizarea priorităților în achiziționare, estimarea valorii pragului pentru alegerea procedurii de atribuire a contractelor de achiziție publică, identificarea fondurilor, elaborarea calendarului, punerea în corespondență cu CPV (vocabularul comun al achizițiilor publice) s-au constatat următoarele:

- fundamentarea în mod necorespunzător a Programului anual de achiziții, respectiv la elaborare nu au fost luate în calcul necesitățile obiective de produse, lucrări și servicii, gradul de prioritate al necesităților entității, precum și anticipările cu privire la fondurile ce urmează să fie alocate prin bugetul anual, ceea ce a condus la abateri semnificative între prevederile inițiale și cele realizate (Institutul Național al Magistraturii, Școala Națională de Grefieri, Penitenciarele Jilava, Ploiești, Colibași, Curtea de Apel Craiova, Inspekția Sociala, Casa Națională de Pensii și Asigurări Sociale, Inspekția Muncii, Autoritatea Națională pentru Protecția Familiei, Autoritatea Națională pentru Protecția Drepturilor Copilului, Ministerul Administrației și Internelor, Ministerul Educației, Cercetării și Inovării - la nivelul entităților publice aflate în subordonare, coordonare, sub autoritate);

- neactualizarea Programului anual al achizițiilor publice pe parcursul derulării acestora și a modificării corespunzătoare a bugetului cu ocazia rectificărilor bugetare din anul 2008 (Ministerul Educației, Cercetării și Inovării - la nivelul entităților publice aflate în subordonare, coordonare sau sub autoritate);

- deficiențe de întocmire a Programului anual de achiziții publice și încadrări necorespunzătoare în procedurile de achiziție (Ministerul Administrației și Internelor, Societatea Comercială de Producere a Energiei Electrice și Termice „Termoelectrica”).

(c.) **Derularea procedurii de atribuire** a contractului de achiziție publică, cea mai importantă fază a procesului de achiziție, în care sunt parcurse mai multe activități și operațiuni: elaborarea documentației de atribuire și constituirea comisiilor de evaluare; lansarea procedurii, etapă în care practic se inițiază efectiv procedura achiziției prin publicarea anunțului de participare și rezolvarea solicitărilor privind clarificările la documentația de atribuire; derularea propriu-zisă a procedurii, respectiv deschiderea și calificarea ofertelor, examinarea acestora în vederea stabilirii ofertei câștigătoare și încheierea contractului, urmând apoi publicarea anunțului de atribuire și constituirea dosarului achiziției publice. Analiza acestora a condus la identificarea următoarelor deficiențe:

- achizițiile au fost făcute de către altă structură decât cea abilitată de management prin Regulamentul de Organizare și Funcționare al instituției (Ministerul Educației, Cercetării și Inovării);

- divizarea achiziției publice astfel încât să se obțină plafoane parțiale mai mici și să se utilizeze cumpărarea directă (Ministerul Educației, Cercetării și Inovării);

- încheierea unor contracte de prestări servicii necuprinse în Programul anual de achiziții (Ministerul Educației, Cercetării și Inovării);

- majoritatea achizițiilor publice efectuate prin cumpărare directă în anul 2008, au fost realizate fără a se încheia contracte de achiziție publică (Primăria Băilești județul Dolj - Serviciul Public al Poliției Comunitare Băilești);

- nerespectarea tuturor condițiilor de constituire, întrunire și declarare a incompatibilităților privind comisiile de evaluare (Autoritatea Națională de Administrare Fiscală);

- deciziile de constituire a comisiilor de evaluare pentru atribuirea contractelor de achiziții publice nu conțin nominalizări ale membrilor de rezervă care să asigure



continuitatea funcționării comisiei (Inspekția Socială, Autoritatea Națională pentru Protecția Drepturilor Copilului) ;

- documentațiile de atribuire nu conțin întotdeauna regulile obligatorii referitoare la condițiile de muncă și de protecție a muncii care sunt în vigoare la nivel național și care trebuie respectate pe parcursul îndeplinirii contractului de lucrări/servicii (Inspectoratul de Stat în Construcții);

- raportul procedurii de atribuire a contractelor de achiziții publice nu a fost întocmit sau nu îndeplinește, în toate cazurile, condițiile de conformitate (Autoritatea Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu);

- anunțurile de participare publicate în Monitorul Oficial nu au stabilit și modalitățile principale de plată, nu s-a specificat opțiunea de achiziționare a unor lucrări noi similare și nici forma juridică pe care trebuie să o ia asocierea grupului de operatori economici cărora li se atribuie contractul (Inspectoratul de Stat în Construcții);

- îndeplinirea necorespunzătoare a atribuțiilor de către comisia de evaluare a ofertelor, cum ar fi: acceptarea unor oferte, declarate câștigătoare, care nu îndeplineau toate cerințele de admisibilitate înscrise în documentația de atribuire; tratament discriminatoriu aplicat operatorilor economici (Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu, Inspectoratele Teritoriale de Muncă: Covasna, Dâmbovița și Prahova, Ministerul Administrației și Internelor);

- încheierea contractului după perioada de valabilitate a ofertei, precum și contractarea parțială a produselor care urmau să fie achiziționate (Direcția Teritorială București a Autorității Naționale pentru Reglementare în Comunicații și Tehnologia Informației);

- nu s-a achitat garanția de participare la licitație (Primăriile localităților Crângu, Trivale Moșteni și Lunca județul Teleorman); nu s-a reținut garanția de bună execuție, din plățile la lucrările de reparații la Școala Generală (Primăria Comunei Iernut - județul Mureș);

- unele contracte de achiziții publice încheiate nu poartă viza controlului financiar preventiv și a compartimentului juridic (Institutul Național al Magistraturii);

- dosarele achizițiilor publice nu conțin toate documentele prevăzute de cadrul legal, iar unele documente elaborate pe parcursul derulării procedurilor de achiziție publică nu sunt întocmite corect (Ministerul Transporturilor și Infrastructurii, Autoritatea Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili și Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu);

- dosarele de achiziție publică sunt incomplete, unele nu conțin nota privind determinarea valorii estimate sau nota justificativă privind alegerea procedurii de atribuire, altele anunțul de atribuire și dovada transmiterii acestuia spre publicare sau chiar contractul și documentul constatator cu informații referitoare la îndeplinirea obligațiilor de către contractant (Consiliul Superior al Magistraturii, Institutul Național al Magistraturii, Școala Națională de Grefieri, Societatea Comercială de Producere a Energiei Electrice și Termice „Termoelectrica” SA, Ministerul Educației, Cercetării și Inovației).

(d.) În ceea ce privește **administrarea** contractului de achiziție publică, de fapt urmărirea derulării executării contractului încheiat, efectuarea recepției

produselor/serviciilor/ lucrărilor contractate, verificarea/certificarea documentelor de decontare a acestora - faza finală a procesului de achiziție publică, au fost identificate o serie de disfuncții generate de caracterul formal al procedurilor operaționale, nerespectarea legalității privind realizarea recepțiilor la lucrările efectuate și constituirea garanției de bună execuție, întâlnite la mai mulți ordonatori de credite, după cum urmează:

- structura tehnică-operativă de coordonare a activității patrimoniale din cadrul instituției cu responsabilități în domeniul achizițiilor nu deține dosarul complet al achiziției publice din acesta lipsind documentele de decontare: copiile de pe facturile primite de la furnizori, copiile după ordonanțările de plată aprobate de persoanele responsabile din cadrul ministerului precum și ordinele de plată care atestă efectuarea plăților către operatorii economici, fiind în imposibilitatea de a urmări derularea executării contractului de achiziție publică (Ministerul Transporturilor și Infrastructurii);

- nu sunt nominalizate persoanele care urmăresc modul de derulare a fiecărui contract de achiziție publică din momentul încheierii acestuia și până la finalizare, sub aspectul tuturor clauzelor (Societatea Comercială de Transport Gaze Naturale „Transgaz”-Mediaș);

- contractele de lucrări nu au atașat graficul de plăți, (aprobat de achizitor înainte de începerea lucrărilor), necesar execuției lucrărilor în ordinea tehnologică de execuție (Societatea Națională a Lignitului „Oltenia” SA Târgu Jiu, Institutul Național de Cercetare-Dezvoltare pentru Metale și Resurse Radioactive);

- nerespectarea prevederilor legale referitoare la rezilierea contractelor, neurmărirea sau urmărirea necorespunzătoare a derulării contractelor pentru achizițiile de bunuri, servicii sau lucrări și în special a celor privind livrările de bunuri și lucrările de investiții (Penitenciarul Rahova);

- au fost întocmite și supuse la plată situații de lucrări, fără a fi vizate de către toate persoanele responsabile (Ministerul Administrației și Internelor);

- neefectuarea recepției lucrărilor în termen a dat posibilitatea constructorului să depășească valoarea inițială a contractului de achiziție, limitând totodată posibilitățile beneficiarului de a evalua calitatea lucrărilor executate și a refuza plata celor neconforme cu solicitările (Primăria orașului Târgu Ocna județul Bacău);

- nerespectarea contractelor de lucrări la școlile din raza administrativ- teritorială a orașului Tg.Lăpuș județul Maramureș;

- nesolicitarea constituirii garanției de bună execuție, iar în unele cazuri în situația în care aceasta există, autoritatea contractantă nu a emis pretenții asupra garanției de bună execuție, deși furnizorul nu și-a îndeplinit obligațiile contractuale (Autoritatea Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, Ministerului Transporturilor și Infrastructurii, Direcția de Muncă și Incluziune Socială Hunedoara, Ministerul Administrației și Internelor);

- nerespectarea termenelor și valorilor specificate în documentația de atribuire, în oferte și contractul de achiziție publică sau criteriile stabilite în caietul de sarcini (Administrația Națională a Penitenciarelor, Penitenciarul Colibași, Tribunalul Hunedoara);

- livrarea parțială a produselor incluse în contractele încheiate (Direcția Teritorială București a Autorității Naționale pentru Reglementare în Comunicații și Tehnologia Informației, Școala Generală nr.2 - municipiul Mediaș județul Sibiu);

- existența unor propuneri de angajare și angajamente bugetare formale, întocmite după achiziționarea bunurilor/serviciilor și chiar după achitarea acestora, în numerar (Ministerul Educației, Cercetării și Inovării, Clubul Sportiv al Universității din Galați);

- depășirea valorii aprobate prin lista de investiții, de ordonatorul principal de credite, la unele achiziții de bunuri (Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei, Ministerul Educației, Cercetării și Inovării - la nivelul entităților publice aflate în subordonare, coordonare, sub autoritate).

Toate aceste disfuncții și nereguli constatate de auditorii interni au fost aduse la cunoștința managementului entităților în care funcționează și au fost formulate recomandări către structurile auditate pentru eliminarea acestora. În rapoartele privind activitatea de audit, pe anul 2008, structurile de specialitate din cadrul administrației publice au raportat faptul că majoritatea recomandărilor formulate au fost implementate, cu unele excepții, motivate de natura lor complexă, dar care se află în curs de implementare și vizează probleme privind: elaborarea procedurilor operaționale privind procesul achizițiilor publice, asigurarea perfecționării profesionale a personalului ocupat în acest domeniu, precum și dezvoltarea și implementarea unor aplicații informatice care să permită transpunerea și prelucrarea tuturor etapelor procedurale desfășurate și a documentației întocmite în domeniul achizițiilor publice.

Ponderea mică a recomandărilor în curs de implementare ne îndreptățește să considerăm că transpunerea în practică a acestor recomandări va contribui la îmbunătățirea activității în ansamblul ei și, în final, la creșterea gradului de securitate și accesibilitate a informațiilor din dosarele de achiziție publică, la optimizarea relației cu potențialii participanți la acest proces.

### **2.2.3. Managementul resurselor umane**

Activitatea de audit intern în domeniul resurselor umane a vizat principalele procese, respectiv: organizarea internă a activității resurselor umane (analiza funcțiilor și atribuțiilor generale, analiza obiectivelor generale, evaluarea stadiului implementării procedurilor și fișa postului), planificarea necesarului de resurse umane, stabilirea drepturilor salariale convenite personalului, evoluția carierei personalului, evaluarea performanțelor profesionale individuale ale personalului, pregătirea profesională continuă a personalului.

Principalele constatări și recomandări ale activității de audit intern sunt prezentate pe domeniile care au făcut obiectul misiunilor de audit intern, fiind rezumate după cum urmează:

2.2.3.1. Analiza principalelor **funcții și atribuții generale** ale entităților publice centrale, definite prin hotărârile de guvern privind organizarea și funcționarea acestora, a pus în evidență faptul că acestea permit realizarea obiectivelor și direcțiilor de acțiune stabilite prin Programul de guvernare și sunt în conformitate cu cerințele prevăzute prin cadrul normativ aplicabil domeniului în care funcționează

entitatea publică (Ministerul Finanțelor Publice și Agenția Națională de Administrare Fiscală). La implementarea funcțiilor și atribuțiilor generale ale entităților publice centrale contribuie atât aparatul propriu, cât și unitățile aflate în subordinea, sub autoritatea sau în coordonarea acestuia. Actul normativ care reglementează organizarea și funcționarea ministerului nu abordează într-un mod clar problematica delegării responsabilităților unor funcții către aceste unități și nici nu definește, în toate cazurile, legătura funcțională a acestora cu ministerul. În același timp nu a fost identificată o structură organizatorică din cadrul ministerului care să monitorizeze realizarea funcțiilor și atribuțiilor delegate.

În acest context, s-a recomandat operaționalizarea unei structuri organizatorice care să gestioneze realizarea atribuțiilor delegate unităților din subordine, respectiv efectuarea de evaluări periodice prin care să se asigure că atribuțiile acestora sunt realizate la un nivel corespunzător, analiza progreselor în derularea activităților delegate și asigurarea comunicării între cele două nivele (Ministerul Finanțelor Publice).

2.2.3.2. **Obiectivele generale** ale entităților publice centrale sunt stabilite în consens cu misiunea organizației și dau o asigurare cu privire la realizarea funcțiilor, dar sunt definite pe un singur nivel de agregare, ceea ce creează dificultăți în procesul de definire a obiectivelor specifice și, implicit în procesul de identificare a activităților necesare pentru realizarea acestora. Astfel, obiectivele specifice definite au îmbrăcat în mare parte un caracter de obiective generale de rang II sau III, acestea neavând toate caracteristicile SMART.

Analiza activităților definite pentru realizarea obiectivelor specifice a pus în evidență situații în care activitățile nu acoperă obiectivul definit, definirea unor activități neconforme cu obiectivul, definirea unor activități sub formă de obiective, preluarea unor atribuții ca activități, neidentificarea tuturor activităților.

Pentru soluționarea acestor probleme, auditorii interni au recomandat reconsiderarea întregului proces de stabilire a obiectivelor generale și specifice și a activităților necesare realizării acestora, pentru a asigura creșterea gradului de coerență: obiective generale - obiective specifice - activități (Ministerul Finanțelor Publice).

2.2.3.3. Pentru realizarea activităților necesare îndeplinirii obiectivelor în condiții de eficiență este necesară existența și **formalizarea procedurilor de sistem și operaționale**, care să reglementeze în mod unitar și coerent cadrul procedural necesar pentru realizarea proceselor de muncă.

Analiza gradului de standardizare a proceselor de muncă, respectiv a existenței și a formalizării procedurilor de lucru a pus în evidență stadii diferite ale procesului de elaborare, prin aceea că: fie procedurile nu au fost finalizate, fiind în curs de revizuire/aprobare (Ministerul Finanțelor Publice), fie nu există proceduri scrise și formalizate la nivelul întregii activități a organizației (Ministerul Economiei – Compania Națională a Uraniului) sau numai la nivelul activităților specifice din domeniul resurselor umane (Ministerul Economiei - Termoelectrica, Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale – Casa Națională de Pensii și alte Drepturi de Asigurări Sociale, Agenția Națională pentru Protecția Familiei, Autoritatea Națională

pentru Persoanele cu Handicap, Inspekția Socială, Inspekția Muncii, Agenția Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă).

2.2.3.4. Analiza **cadruului organizatoric și funcțional de asigurare a îndeplinirii atribuțiilor** s-a concentrat pe riscurile semnificative cu privire la existența și conformitatea procesului de elaborare a fișei postului, administrarea fișelor postului și asigurarea corelării funcționale (categorie încadrare-calificare-activitate). Problemele identificate se referă, în principal, la:

- neîntocmirea/neactualizarea fișelor de post pentru toate posturile din entitate (Ministerul Educației, Cercetării și Inovării);

- fișele postului nu sunt actualizate, ținându-se cont de modificările și completările ulterioare intervenite în atribuțiile fiecărui salariat (Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale - Casa Națională de Pensii și Alte Drepturi de Asigurări Sociale, Inspekția Socială, Agenția Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă, Inspekția Muncii, Autoritatea Națională pentru Persoanele cu Handicap, Ministerul Economiei – Compania Națională a Uraniului);

- fișa postului nu asigură întotdeauna identificarea și descrierea corespunzătoare a condițiilor specifice postului, acestea fie sunt definite în funcție de caracteristicile titularului de post, fie nu sunt adaptate la specificul postului (Ministerul Finanțelor Publice).

Auditorii interni au recomandat elaborarea unei proceduri de sistem privind întocmirea fișei postului la nivel de organizație și a unui cadru de competențe pe domenii care să definească cunoștințele, abilitățile și valorile specifice fiecărei funcții publice generale sau specifice.

2.2.3.5. **Acordarea drepturilor salariale ale personalului** a făcut obiectul celor mai multe misiuni de audit efectuate în anul 2008, care au vizat modul de stabilire, calcul, evidență și plată a salariilor și altor drepturi asimilate salariilor. Principalele probleme identificate se referă la:

- existența unor erori în stabilirea, calculul și acordarea drepturilor salariale cuvenite personalului, urmare a acceptării unor documente incomplete sau neactualizate pentru stabilirea deducerilor personale și acordarea drepturilor de detașare, delegare și cazare, precum și a unei evidențe necorespunzătoare a timpului efectiv lucrat de personal (Ministerul Administrației și Internelor, Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale – Casa Națională de Pensii și Alte Drepturi de Asigurări Sociale și Inspekția Socială, Ministerul Apărării Naționale, entități din sfera Cancelariei Primului Ministru și la unele entități publice din județul Mureș);

- la stabilirea drepturilor salariale nu au fost respectate reglementările legale în vigoare și deciziile interne cu privire la salarizarea personalului (Ministerul Administrației și Internelor, Ministrul Educației, Cercetării și Inovării, entități din sfera Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale).

Recomandările formulate de auditori se referă, în principal, la: identificarea instrumentelor adecvate de control intern pentru diminuarea riscurilor de producere a erorilor menționate și efectuarea cercetărilor administrative în vederea recuperării prejudiciilor cauzate entităților, conform reglementărilor legale în vigoare.

2.2.3.6. În ceea ce privește **evaluarea performanțelor profesionale**, obiectivele de audit au urmărit conformitatea și eficiența procesului de evaluare a performanțelor profesionale, cu scopul de a stabili gradul de conformare în raport cu legislația și reglementările interne, de a identifica potențialul resurselor umane existente și de a stabili direcțiile de acțiune în vederea eficientizării procesului de evaluare, fiind constatate următoarele:

- evaluarea performanțelor profesionale ale angajaților, în raport cu cerințele posturilor, este realizată formal, fără să fie stabilite standardele de performanță pentru fiecare post de către șeful ierarhic al acestuia (Ministerul Educației, Cercetării și Inovării);

- la aprecierea performanțelor profesionale nu se asigură un echilibru între notarea obiectivelor individuale și notarea criteriilor de performanță, fiind identificate situații în care aprecierea criteriilor de performanță nu este corelată cu capacitățile și abilitățile demonstrate în realizarea obiectivelor (Ministerul Finanțelor Publice);

- aprecierea criteriilor de performanță are la bază sistemul de referință definit prin cadrul procedural, care descrie într-o manieră generală elementele definitorii ale fiecărui criteriu de performanță utilizat în evaluare. În practică nu a fost dezvoltată o metodologie unitară care să descrie criteriile ce trebuie avute în vedere la notarea comportamentelor pe cele 5 niveluri de apreciere, ceea ce a condus la aprecieri subiective în evaluare (Ministerul Finanțelor Publice).

Pentru îmbunătățirea procesului de evaluare a performanțelor profesionale, auditorii au recomandat elaborarea unei proceduri formalizate pentru evaluarea performanțelor profesionale individuale, stabilirea pentru fiecare post, de către șeful ierarhic al acestuia, de criterii și standarde de performanță, pe baza reglementărilor aplicabile domeniului entității și a unor informații detaliate privind criteriile de apreciere a performanțelor, astfel încât informațiile din rapoartele de evaluare să aibă un caracter relevant.

2.2.3.7. În ceea ce privește **pregătirea profesională continuă a personalului**, au fost analizate modalitățile de organizare și realizare a procesului de pregătire, urmărind existența planului de formare, fundamentarea nevoilor de pregătire, calitatea procesului de pregătire și efectele pregătirii profesionale în activitate curentă.

O problemă identificată la nivelul entităților publice este cea legată de existența unui plan de formare profesională care să asigure personalului baza pentru satisfacerea nevoilor de instruire, în vederea realizării activităților în condiții de eficiență. Din analizele efectuate s-a constatat: inexistența unui plan de formare profesională a personalului propriu (Ministerul Economiei – Termoelectrica, Compania Națională a Uranului), neîntocmirea programului anual de formare profesională pentru fiecare categorie de salariați, în funcție de nevoile entităților publice și în limita fondurilor alocate (Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale - Casa Națională de Pensii și Alte Drepturi de Asigurări Sociale, Inspekția Socială).

Cu privire la programele de pregătire s-a constatat că acestea nu au fost realizate integral, cauza principală fiind insuficiența fondurilor alocate prin buget cu această destinație. Analiza corelării programelor de instruire cu finanțările disponibile a pus în evidență o altă cauză a nerealizării, respectiv la elaborarea programelor de

pregătire nu au asigurat suportul financiar necesar realizării lor. În acest caz, auditorii recomandă a se atașa la Programul de instruire profesională și o estimare a costurilor determinate în mod analitic, pentru fiecare acțiune de instruire în parte, astfel încât după aprobarea acestuia prin ordin al ministrului, cheltuiala să se poată înregistra în contabilitatea de angajamente bugetare, aceasta fiind o garanție a existenței resurselor financiare pentru susținerea realizării programelor de pregătire profesională (Ministerul Finanțelor Publice).

Urmărirea efectelor pregătirii profesionale a personalului vizează verificarea modului de îndeplinire a obligației salariatului de a disemina cunoștințelor dobândite la cursurile de pregătire. La nivelul entităților publice nu se realizează o urmărire a efectelor pregătirii profesionale a personalului pe termen lung. În acest sens, auditorii au recomandat îmbunătățirea cadrului metodologic prin elaborarea unei proceduri de urmărire a efectelor pregătirii în timp și analiza periodică a modului în care cursurile organizate au contribuit la dezvoltarea carierei acestora.

#### 2.2.4. Activitatea juridică

Activitatea juridică este un domeniu complex, având ca principale atribuții: asigurarea asistenței de specialitate în soluționarea problemelor juridice ale entităților publice, reprezentarea în fața instanțelor și a altor organe cu atribuții jurisdicționale în vederea apărării intereselor acestora, formularea acțiunilor și actelor juridice pentru promovarea căilor de atac, luarea măsurilor necesare pentru punerea în executare a hotărârilor definitive și irevocabile, clasarea și arhivarea tuturor dosarelor, în condiții de deplină siguranță potrivit prevederilor legale. Obiectivele misiunilor de audit intern referitoare la această activitate au vizat următoarele arii de activitate: organizarea, planificarea și raportarea activității juridice; reprezentarea entității în instanțele de judecată; modalitățile de analiză a cauzelor care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate; investirea hotărârilor judecătorești și solicitarea punerii lor în aplicare de către organele de executare; declanșarea falimentului în vederea recuperării debitelor; sistemul de gestionare a dosarelor cauzelor la care entitatea este parte; sistemul informatic de evidență a tuturor dosarelor, inclusiv a celor ce se află pe rolul instanțelor; arhivarea dosarelor.

În conformitate cu informațiile transmise în cadrul rapoartelor de activitate, din anul 2008, principalele neconformități constatate de auditorii interni au vizat:

- *reprezentarea în instanțele de judecată a entității publice* de către compartimentele juridice ale acesteia, respectiv:

- neluarea la timp a măsurilor de inițiere a acțiunilor în instanță, în vederea urmăririi recuperării integrale a debitelor pe care instituția le are de încasat, având drept consecință intervenția prescripției debitelor (Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală -ANAF);

- inexistența sau completarea în mod necorespunzător a evidenței formalizate la nivelul compartimentului juridic, și anume: Registrul general al cauzelor, Condica termenelor - documente necesare în vederea gestionării corecte a termenelor de judecată și care au avut drept consecințe neprezentarea entității în instanță, nedepunerea la timp a unor documente necesare susținerii cauzelor sau solicitate de

instanță, care au condus uneori chiar la pierderea proceselor (entități publice din județul Arad, județul Teleorman, Agenția Națională de Administrare Fiscală - ANAF);

• *modalitățile de analiză a cauzelor care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate:*

- neformularea întâmpinărilor sau nedepunerea unor concluzii scrise la solicitarea instanțelor ori la recursuri în termenul legal stabilit (entități publice din județul Teleorman, ANAF);

- lipsa unor proceduri operaționale specifice activității juridice privind formularea acțiunilor în instanță și a altor acte cu caracter juridic, astfel încât să nu mai existe disfuncții în realizarea atribuțiilor din cadrul compartimentului juridic (Autoritatea Națională pentru Comunicații - ANC, ANAF);

• *finalizarea acțiunilor de judecată* și solicitarea punerii în aplicare a hotărârilor judecătorești de către organele de executare în vederea recuperării debitelor (ANAF);

• inexistența unei *evidențe informatizate* a tuturor dosarelor cauzelor, inclusiv a celor ce se află pe rolul instanțelor, în vederea monitorizării eficiente a stadiului de judecată în care se află ( ANAF, ANC );

• inexistența unor spații adecvate destinate arhivării dosarelor cauzelor, fapt care poate conduce la posibilitatea distrugerii și chiar a pierderii în timp a unor dosare sau a unor documente conținute de acestea (ANAF);

• arhivarea necorespunzătoare a dosarelor poate permite accesul la aceste dosare a unor persoane neautorizate (entități publice din județele Arad și Teleorman, ANAF).

Recomandările formulate de auditorii interni în cadrul rapoartelor de audit au vizat îmbunătățirea aspectelor negative constatate, iar implementarea acestor recomandări a contribuit la înregistrarea de progrese în activitatea de ansamblu a entității publice respective.

Elaborarea de către U.C.A.A.P.I. a unui *ghid practic privind activitatea juridică din cadrul entităților publice* care se regăsește pe site-ul MFP, a avut rolul de a sprijini auditorii interni în abordarea acestei activități, în cadrul misiunilor de audit intern, rezultatele constând în aceea că a crescut numărul misiunilor care vizează acest domeniu de activitate, ceea ce constituie un progres pentru activitatea de audit intern.

## **2.2.5. Administrarea, gestionarea și utilizarea fondurilor comunitare**

În perioada 2007-2013, România urmează să beneficieze de un ajutor financiar tranzitoriu substanțial din bugetul Uniunii Europene, pentru realizarea procesului de convergență, care are în vedere statele membre cu întâzieri de dezvoltare. Pentru a putea trece la accesarea fondurilor comunitare din pachetul financiar alocat, țara noastră trebuie să facă dovada că a luat măsuri adecvate pentru a garanta buna funcționare a sistemelor de management și control privind utilizarea acestor fonduri. În vederea accesării unor fonduri cât mai mari din pachetul financiar alocat României din bugetul Uniunii Europene, U.C.A.A.P.I. a considerat oportun ca la nivelul entităților publice cu responsabilități în coordonarea și gestionarea instrumentelor structurale să fie efectuate misiuni de evaluare a progreselor înregistrate și a stadiului atins prin



punerea în aplicare, de către structurile de implementare, a unor sisteme de management și control, care să fie conforme cu reglementările comunitare în domeniu, aceasta fiind o condiție obligatorie pentru a se putea trece la efectuarea primelor plăți intermediare din asistența financiară comunitară post-aderare.

Scopul principal al acestor misiuni a fost evaluarea procesului de pregătire și funcționare a cadrului instituțional și procedural necesar implementării instrumentelor structurale la nivelul a 12 entități publice<sup>\*)</sup>. Echipele de auditori interni din cadrul acestor entități publice au efectuat misiuni de evaluare a sistemelor de management și control aferente implementării fondurilor comunitare post - aderare, existente în entitățile publice proprii, au întocmit rapoarte de audit care au fost supuse aprobării conducerilor acestor entități publice, acestea având responsabilitatea implementării ulterioare a recomandărilor formulate.

Principalele aspecte urmărite de auditorii interni în cadrul misiunilor derulate au vizat :

- *Analiza stadiului de elaborare și aprobare a Programelor Operaționale (la data efectuării, iunie 2008 )*
  - 8 din cele 9 Programe examinate erau deja adoptate de către Comisia Europeană și numai pentru un singur Program nu fusese încă primită Decizia Comisiei;
  - în cazul a 3 Programe Operaționale, Documentele Cadru de Implementare (DCI), care detaliază modul de realizare a măsurilor cuprinse în Programe, nu erau încă aprobate.
- *Evaluarea cadrului organizatoric, standardului resurselor umane și sistemului de delegare a unor sarcini, la nivelul structurilor cu responsabilități în implementarea și gestionarea asistenței financiare*

➤ *Privind cadrul organizatoric al structurilor de implementare:*

În regulamentele de organizare și funcționare a unor structuri de implementare nu erau cuprinse toate atribuțiile ce le revin:

- funcțiile prevăzute în Regulamentul de Organizare și Funcționare (ROF) a unor Organisme Intermediare (ADR Vest, ADR Nord-Est și ADR Sud-Vest) din sistemul Ministerul Dezvoltării Regionale și Locuinței -MDRL nu acoperă toate atribuțiile care au fost delegate acestora prin Acordul-cadru de delegare; au existat cazuri când nu au fost prevăzute în ROF atribuțiile persoanelor care exercită controlul financiar preventiv propriu (ADR Vest și ADR Nord-Est);

- în ROF nu erau stabilite toate funcțiile și atribuțiile Autorității de Management din cadrul Ministerul Administrației și Internelor -MAI, prevăzute la art.60 din Regulamentul (CE) nr.1083/2006, iar o parte din atribuțiile specifice acestei structuri prevăzute în ROF-ul instituției nu sunt distribuite către compartimentele din structura organizatorică a Autorității de Management responsabile cu îndeplinirea acestora;

---

<sup>\*)</sup> Ministerul Finanțelor Publice; Ministerul Dezvoltării Regionale și Locuinței; Ministerul Transporturilor și Infrastructurii; Ministerul Mediului; Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale; Ministerul Administrației și Internelor; Ministerul Agriculturii, Pădurilor și Dezvoltării Rurale; Ministerul Educației, Cercetării și Inovării; Ministerul IMM-urilor, Comerțului și Mediului de Afaceri; Autoritatea Națională de Cercetare Științifică; Consiliul Național de Dezvoltare a Învățământului Profesional și Tehnic; Agenția Națională pentru Pescuit și Acvacultură

- au fost sesizate o serie de probleme privind infrastructura necesară: sedii insuficiente ca spațiu, raportat la numărul de salariați și care nu ofereau condițiile corespunzătoare desfășurării activității (Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură -APIA), nu erau asigurate integral spațiile și condițiile necesare de arhivare a documentelor (MDRL).

➤ *În ceea ce privește standardul resurselor umane:*

- posturile aprobate pentru structurile de implementare din entitățile publice, care au responsabilități în managementul și gestionarea asistenței financiare comunitare, nu au fost integral ocupate, existând riscul ca unele atribuții să nu fie îndeplinite corespunzător și la timp (la unități din cadrul MDRL – ADR Sud Est, ADR Bucuresti Ilfov, din cadrul Ministerului Intreprinderilor Mici și Mijlocii, Comerțului și Mediului de Afaceri, entități publice din județele Teleorman și Timiș);

- fișele posturilor persoanelor încadrate în structurile de implementare nu au fost actualizate/aprobate, existând unele neconcordanțe cu prevederile din ROF-ul instituției (APIA din cadrul MAPDR, Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale - MMFPS) sau cu statul de funcții (MFP);

- programele de pregătire profesională continuă a personalului, care își desfășoară activitatea în cadrul structurilor de implementare, nu erau finalizate sau aprobate (Agenția Națională pentru Pescuit și Acvacultură -ANPA, MMFPS).

Recomandările auditorilor interni au vizat acoperirea cu personal calificat și care să răspundă cerințelor impuse de posturile vacante, actualizarea fișelor de post în conformitate cu cadrul legal în vigoare și elaborarea/aprobarea/aplicarea programelor de pregătire profesională continuă;

➤ *Referitor la delegarea de sarcini*

- Acordurile de delegare încheiate de unele Autorități de Management, cu Organismele Intermediare desemnate, nu cuprind reglementări privind modul de realizare a unor activități, cum ar fi: exercitarea controlului financiar preventiv propriu, acordarea de asistență tehnică și prestarea serviciilor IT, urmărirea și recuperarea debitelor (ADR-urile din sistemul MDRL);

- unele Acorduri de delegare încheiate în sfera de activitate a MAPDR nu conțin modificările survenite în prevederile Planului Național de Dezvoltare Rurală privind: utilizarea tehnică a terenurilor forestiere, privind plățile compensatorii și obligativitatea transmiterii unor situații și documente;

- atribuirea eronată a sarcinii privind urmărirea și recuperarea debitelor Organismelor Intermediare cu toate că această atribuție revine nemijlocit Autorității de Management, conform Acordului de delegare încheiat între Autoritatea de Management pentru Programul Operațional Regional și ADR-urile din sistemul MDRL.

În rapoartele de audit intern elaborate au fost făcute recomandări privind urgentarea activităților de revizuire, definitivare și parafare a Acordurilor cadru de delegare a unor sarcini și a Protocoalelor de colaborare interinstituțională.

- *Privind evaluarea sistemului de management și control existent în cadrul acestor structuri, cu reguli interne de procedură, responsabilități instituționale și personale clare:*

- evaluările auditorilor interni au evidențiat că mare parte a procedurilor formalizate de lucru erau în curs de finalizare (MMFPS), existând unele cazuri când unele proceduri nu au fost actualizate, în vederea eliminării unor elemente de neconformitate constatate de structuri de control, cum ar fi Autoritatea de Audit, unități din cadrul MDRL și MAI, sau cazuri în care prevederi sau informații din cuprinsul unor proceduri operaționale nu sunt corelate cu cele cuprinse în alte proceduri, regulamente, instrucțiuni, ghiduri (MDRL);
- Sistemul unic de management al informației (SMIS) nu este operațional în cazul unor utilizatori (Ministerul Educației, Cercetării și Inovării -MECI) și acest lucru are implicații nefavorabile și asupra punerii în aplicare a unor sisteme de monitorizare, evaluare și raportare fiabile;
- în unele structuri de implementare nu sunt create în totalitate mecanismele pentru monitorizarea și raportarea iregularităților, cât și pentru constatarea și recuperarea creanțelor provenite din utilizarea necorespunzătoare a fondurilor (Ministerul Transporturilor și Infrastructurii -MTI);
- cadrul procedural privind managementul neregulilor, constatarea și recuperarea creanțelor provenite din nereguli, fie nu este definitivat, fie nu este actualizat sau este incomplet (MFP, MDRL, MMFPS).

Recomandările formulate de auditorii interni au vizat identificarea acțiunilor pentru operaționalizarea sistemului de management al informației, crearea mecanismelor adecvate monitorizării, raportării iregularităților, constatarea și recuperarea creanțelor din utilizarea necorespunzătoare a fondurilor comunitare.

#### **2.2.6. Activități specifice instituțiilor publice**

În cursul anului 2008 s-a putut remarca, la nivel național, o schimbare a balanței activităților auditabile, atât la nivelul entităților publice centrale, cât și la nivelul celor locale, de la funcțiile suport ale entităților publice către activitățile specifice ale acestora. Din informațiile transmise de structurile de audit intern s-a putut constata o abordare, în cadrul misiunilor de audit, și a unor teme din sfera activităților specifice entităților publice, care concură la realizarea atribuțiilor principale ale acestora, astfel:

- în sistemul dezvoltării regionale și locuinței au fost realizate o serie de misiuni de audit intern, privind programele derulate în domeniul lucrărilor publice, fiind identificate disfuncții care au vizat lipsa unei verificări a calității lucrărilor efectuate de firmele executante, lipsa unor rapoarte trimestriale și anuale privind stadiul executării lucrărilor de la toți beneficiarii de finanțare (autorități ale administrației publice locale), astfel încât să existe un control asupra stadiului execuției lucrărilor respective;
- în sistemul justiției misiunile de audit intern au privit evaluarea sistemelor de management în derularea următoarelor activități: intervenția psihosocială, prevenirea criminalității în mediul penitenciar, siguranța deținerii și regim penitenciar, având drept scop evaluarea modului cum instituțiile abilitate fac demersurile necesare pentru integrarea persoanelor private de libertate (Administrația Națională a Penitenciarelor și Penitenciarele Arad, Oradea, Târgu Mureș și Miercurea Ciuc); misiuni privind modul de organizare și funcționare a rețelei sanitare proprii a Ministerului Justiției și Libertăților Cetățenești;

- în sistemul muncii, familiei și protecției sociale au fost efectuate misiuni privind: activitatea de ocupare și formare profesională a forței de muncă; gestionarea și distribuirea biletelor de odihnă; acordarea de diverse indemnizații, alocații și sprijin financiar (direcții teritoriale ale Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale);

- în sistemul internelor și reformei administrative s-au realizat misiuni privind: sistemul de comunicare cu cetățenii de către serviciul public comunitar; gradul de utilizare a informațiilor postate pe site-ul instituției, inaccesibilitatea la o serie de formulare privind solicitarea permisului de conducere și înmatricularea autovehiculelor; primirea și soluționarea petițiilor și respectarea termenelor legale; sistemul de arhivare în cadrul entităților publice din sistem;

- în sistemul agriculturii, pădurilor și dezvoltării rurale a fost evaluat sistemul național antigrindină și de stimulare a precipitațiilor; subvențiile acordate la motorină pentru lucrările mecanice de înființare a culturilor; sistemul de acordare a despăgubirilor în caz de calamități naturale în agricultură;

- în sfera afacerilor externe au fost realizate misiuni privind activitatea consulară și a reprezentanțelor diplomatice selectate conform unor criterii semnale; transportul și distribuirea pachetelor cu materiale de promovare a imaginii României prin valorile sale culturale în statele Uniunii Europene; modul de organizare și funcționare a activității desfășurate în cadrul Direcției Arhive Diplomatice;

- în sistemul finanțelor publice misiunile de audit au vizat: activitatea de soluționare a contestațiilor; activitatea privind ajutoarele de stat, practicile nelocale și prețurile reglementate; organizarea rețelei de vânzare la CN Loteria Romana SA; direcția pentru acordarea despăgubirilor în numerar în cadrul Autorității Naționale pentru Restituirea Proprietăților; la entități publice din sfera Agenției Naționale de Administrare Fiscală – evaluarea activității de autorizări, a celei de inspecție fiscală, de asistență contribuabililor;

- în sistemul economiei au vizat modul de gestionare a deșeurilor radioactive produse de instalațiile proprii la SN Nuclearelectrica SA; activitatea de închidere, conservare, ecologizare mine;

- în sistemul televiziunii române au fost realizate misiuni de audit intern care au vizat: evaluarea proceselor derulate în cadrul unor stații teritoriale privind criteriile și standardele de alocare a resurselor materiale și umane necesare pe tipuri diferite de producție și complexități ale programelor;

- la nivelul unităților sanitare veterinare și pentru siguranța alimentelor au fost realizate misiuni de audit intern privind: Programul de supraveghere, profilaxie și combatere a bolilor la animale, de prevenire a transmiterii de boli de la animale la om și de protecție a mediului, precum și identificarea și înregistrarea bovinelor, ovinelor, suinelor și caprinelor;

- la nivelul administrației publice locale au fost abordate teme privind: activitatea de asistență socială și acordarea acestor ajutoare (Primăria Cugir – județul Alba, entități publice din județul Bihor, județul Teleorman); evaluarea modului de administrare a patrimoniului public și modul de autorizare a lucrărilor de construcții, misiuni de audit unde constatările și recomandările formulate de auditorii interni au vizat, în special, remedierea disfuncțiilor apărute în documentația anexă pentru

obținerea acestor autorizații, privind verificarea modului de utilizare a acestor autorizații (Primăria Onești – județul Bacău, Primăria Tg.Lăpuș – județul Maramureș);

- în cadrul Institutului Național de Statistică a fost efectuată misiunea de audit intern având ca temă „Evaluarea procesului de estimare, previziune și plată a contribuției României la bugetul Uniunii Europene”.

Recomandările formulate de auditorii interni în cadrul acestor misiuni au vizat remedierea deficiențelor constatate, în vederea îmbunătățirii acestor activități și îndeplinirea adecvată a obiectivelor principale ale instituțiilor publice.

### **2.2.7. Activități de consiliere**

Analiza activității de audit intern derulate, atât la nivelul entităților publice centrale, cât și la cele locale, a condus la concluzia că auditorii interni au exercitat în continuare și activități de consiliere, în special la solicitările managementului instituției, ca suport pentru luarea deciziilor optime de către aceștia pentru atingerea obiectivelor.

În cadrul misiunilor de consiliere, principalele direcții abordate au vizat:

- modalitățile de aplicare a cadrului legislativ și normativ, în special, în domeniul economico-financiar, direcția principală constituind-o facilitarea înțelegerii modului de punere în practică a acestuia (Ministerul Apărării Naționale, Ministerului Administrației și Internelor, Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Avocatul Poporului, Autoritatea Națională de Supraveghere a Prelucrării Datelor cu Caracter Personal);

- implementarea Standardelor de management și control intern, prevăzute de O.M.F.P. nr. 946/2005, la nivelul diverselor activități din cadrul instituției, pentru facilitarea înțelegerii de către factorii decizionali (Ministerul Dezvoltării Regionale și Locuinței, Inspectoratul de Stat în Construcții, Societatea Română de Radiodifuziune, Agenția Națională de Presă AGERPRES, Casa Națională de Asigurări de Sănătate);

- închirierea, concesiunea sau valorificarea prin vânzare a bunurilor indisponibilizate în urma procesului de restructurare și modernizare a armatei (Ministerul Apărării Naționale);

- îmbunătățirea controlului intern atașat unor sisteme apreciate cu risc ridicat în cheltuirea fondurilor publice ( Ministerului Administrației și Internelor);

- modul de gestionare, de către Unitățile de Implementare a Proiectelor, a finanțărilor externe (Ministerul Afacerilor Externe, Ministerul Administrației și Internelor);

- modul de administrare a fondurilor acordate României privind Facilitatea Schengen (Ministerului Afacerilor Externe, Ministerul Administrației și Internelor);

- analiza operațiunilor derulate în cadrul structurilor organizatorice ale instituției, în vederea stabilirii numărului de personal necesar (Agenția Națională de Integritate).

Rolul acestor misiuni a fost acela de a evalua existența formelor și instrumentelor de control, dar și eficiența și eficacitatea acestora pentru a exista siguranța utilizării și derulării corecte a acestor instrumente, iar acolo unde au existat puncte slabe în cadrul acestui sistem au fost propuse soluții de îmbunătățire.

### **2.3. Activitatea desfășurată de Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern și de Comitetul pentru Audit Public Intern**

#### **2.3.1. Activitatea desfășurată de Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern**

În anul 2008, activitatea U.C.A.A.P.I. s-a concentrat pe următoarele direcții:

- (1.) *îmbunătățirea gradului de implementare a auditului intern în sfera sectorului public;*
- (2.) *dezvoltarea și aplicarea unitară a cadrului legal și metodologic al activității de audit intern;*
- (3.) *coordonarea misiunilor de audit intersectoriale;*
- (4.) *evaluarea procesului de integrare a controlului financiar preventiv în sfera răspunderii manageriale.*

##### *(1.) Îmbunătățirea gradului de implementare a auditului intern în sfera sectorului public*

Pentru a sprijini în mod direct creșterea gradului de eficacitate a funcției de audit, la nivelul administrației publice au fost realizate un număr de 21 misiuni de evaluare la ordonatori principali de credite importanți (Ministerul Apărării Naționale, Ministerul Administrației și Internelor, Ministerul Culturii, Cultelor și Patrimoniului Național, Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale etc.).

Obiectivele misiunilor de audit au vizat aspecte organizatorice; planificarea activității de audit; respectarea metodologiei și procedurilor de audit; calitatea rapoartelor de audit; auditarea modului de gestionare și utilizare a fondurilor externe.

Principalele constatări au evidențiat atât aspecte pozitive, referitoare la consolidarea cadrului organizatoric și funcțional al activității de audit intern în aceste entități, la faptul că recomandările au fost implementate în mare măsură, cât și aspecte care necesită întreprinderea unor acțiuni de îmbunătățire, referitoare la planificarea insuficientă și neabordarea tematicilor aferente funcțiilor/activităților specifice. U.C.A.A.P.I. a recomandat întreprinderea unor acțiuni care să conducă la îmbunătățirea activității de planificare, prin echilibrarea raportului dintre misiunile de audit planificate în sfera funcțiilor/activităților suport și cele din sfera funcțiilor/activităților specifice, precum și planificarea cu celeritate a unor misiuni de audit privind derularea modului de desfășurare a finanțării provenite din fonduri externe.

Pentru evaluarea stadiului și îmbunătățirea activității de audit în sfera administrației publice locale au fost planificate și efectuate evaluări la nivelul a 14 județe, pentru a analiza modul de realizare a atribuțiilor delegate, din competența U.C.A.A.P.I., structurilor de audit din cadrul direcțiilor de finanțe publice județene, pentru a evalua activitatea de audit intern desfășurată la nivelul instituțiilor publice mici și pentru a evalua posibilitățile de realizare a asocierilor (parteneriatelor) entităților publice locale, pentru realizarea în comun a funcției de audit intern. Principalele acțiuni întreprinse în direcția creșterii gradului de implementare a auditului intern în administrația publică locală s-au concentrat asupra evaluării posibilității de cooperare, de realizare a asocierii entităților publice locale pentru realizarea în comun a funcției de audit intern. Astfel, au fost introduse, cu predilecție, în eșantionul de vizite documentare, unitățile administrativ-teritoriale care au structuri

de audit formate din mai mult de 3 auditori, care să poată constitui nucleul unei viitoare structuri partenariale.

De asemenea, au fost întreprinse acțiuni de identificare a ordonatorilor principali de credite ai bugetelor locale care manifestă disponibilitate în privința sprijinirii acestei inițiative. Sistemul de asociere constă în gruparea pe zone geografice și pe principalele căi de comunicație, în jurul unei primării, considerată primărie coordonatoare (centru-gazdă), a mai multor consilii locale. Între primăria coordonatoare și celelalte primării locale se încheie un acord de cooperare privind modul de elaborare a planului de audit intern, sistemul de derulare a misiunilor de audit intern, modalitățile de raportare și de urmărire a implementării recomandărilor. Funcția de audit intern ar urma să fie asigurată de primăria coordonatoare, care va dezvolta o structură de audit intern capabilă să efectueze cel puțin 2-3 misiuni de audit intern la nivelul standardelor profesionale, în fiecare an, la primăriile cuprinse în acordul de cooperare.

În urma vizitelor documentare, au fost identificate 14 unități administrativ-teritoriale, care ar putea fi centre-gazdă în cadrul proiectului de asociere.

În perioada imediat următoare acest proces va continua într-un ritm accelerat, având în vedere și faptul că U.E. sprijină acest proiect printr-o finanțare nerambursabilă de un milion euro, proiectul realizându-se cu parteneri din Franța și Austria.

### *(2.) Dezvoltarea și aplicarea unitară a cadrului legal și metodologic al activității de audit intern*

Aceste atribuții de bază ale U.C.A.A.P.I. au fost aduse la îndeplinire în anul 2008, prin următoarele acțiuni:

a) elaborarea proiectului de modificare a cadrului legal și legislativ al activității de audit intern, necesar introducerii sistemului de cooperare între mai multe entități publice, cu scopul de a asigura în comun funcția de audit intern; constituirii sistemului de certificare a auditorilor interni din sistemul public, creării unui corp profesional de auditori interni bine pregătit; implementării Comitetelor de audit la nivelul ordonatorilor principali de credite care derulează bugete mari, având ca scop asigurarea independenței funcționale a structurii de audit de la acest nivel.

b) definirea standardului ocupațional privind profesia de auditor intern, care urmează să fie baza sistemului de pregătire profesională a auditorilor interni din sistemul public, fiind elaborate unitățile de competență ale acestuia.

### *(3.) Coordonarea misiunilor de audit intersectoriale*

Au fost realizate 5 misiuni de audit cu caracter intersectorial:

(a.) „Evaluarea procesului de fundamentare, aprobare și utilizare a fondurilor pentru finanțarea cheltuielilor prevăzute în bugetele ordonatorilor principali de credite ai bugetului de stat”;

(b.) „Evaluarea sistemului de evidență, evaluare și inventariere a bunurilor aflate în domeniul public și privat al statului, date în administrare entităților din administrația publică centrală”;

(c.) „Evaluarea stadiului pregătirii și a capacității structurilor implicate, de a implementa asistența financiară comunitară post-aderare”;

(d.) „Evaluarea sistemului de stabilire, evidență și încasare a veniturilor bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale și bugetelor locale 2004-2007”;

(e.) „Managementul resurselor umane”.

Realizarea acestor misiuni ample a necesitat coordonarea activității în echipe comune de audit intern în care au fost antrenați peste 100 de auditori interni din 20 de entități publice centrale și locale. Constatările și recomandările formulate au fost prezentate în cap. 2.2. din raport.

#### *(4.) Evaluarea procesului de integrare a controlului financiar preventiv în sfera răspunderii manageriale*

În anul 2008 au fost realizate misiuni de audit la 19 entități publice centrale, care au avut ca obiectiv general aprecierea capacității controlului intern din aceste entități publice de a ține sub control riscurile ce pot conduce la producerea de iregularități în utilizarea banului public, astfel încât controlul delegat al MFP să poată fi retras.

Misiunile de evaluare s-au finalizat cu propunerea de retragere a controlului financiar preventiv delegat la un număr de 7 entități publice centrale, iar în cazul celorlalte 12 controlul financiar preventiv nu a fost retras, formulându-se recomandări pentru accelerarea proceselor de implementare a sistemelor manageriale de control intern din respectivele entități publice centrale.

### **2.3.2. Activitatea desfășurată de Comitetul pentru Audit Public Intern (C.A.P.I.)**

C.A.P.I. este una din structurile importante în arhitectura sistemului național de audit din sectorul public. Poziția sa este aceea a unui observator independent din afara Ministerului Finanțelor Publice, care își utilizează expertiza profesională pentru a sprijini U.C.A.A.P.I. în activitatea sa, astfel:

- dezbate planurile strategice de dezvoltare și cadrul normativ în domeniul auditului intern din sistemul public;
- analizează cadrul procedural pentru auditul intern în vederea asigurării unui caracter unitar bazat pe standardele internaționale;
- avizează planul și rapoartele de audit ale misiunilor intersectoriale, pentru a emite o opinie profesională;
- dezbate și avizează raportul anual al activității de audit.

În cursul anului 2008, Comitetul s-a întrunit în 9 ședințe de lucru, în care și-a exprimat opinia profesională asupra unei game largi de probleme, care au vizat:

- dezvoltarea cadrului normativ și metodologic de desfășurare a activității de audit public intern:

- îmbunătățirea cadrului legislativ prin modificarea și completarea Legii nr.672/2002 privind auditul public intern, cu privire la: *sistemul de cooperare între mai multe entități publice locale, sistemul de certificare a auditorilor interni care activează în sectorul public, și constituirea Comitetelor de audit la nivelul ordonatorilor principali de credite mari;*



- modificarea și completarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit intern, aprobate prin O.M.F.P. nr. 38/2003, ca urmare a îmbunătățirii cadrului legal.

Amendamentele au fost analizate sub aspectul clarității formulării, fundamentării și al conformității cu prevederile din Strategia de dezvoltare a controlului financiar public intern (CFPI), valoarea adăugată și impactul asupra activității de audit intern din sectorul public. Membrii Comitetului au formulat propuneri de natura îmbunătățirii conceptelor privind acreditarea profesională a auditorilor interni, cât și a exercitării activității de audit intern prin asociere.

- definirea *standardului ocupațional privind profesia de auditor intern*, care să constituie baza sistemului național pentru pregătirea profesională în acest domeniu. Contribuția efectivă a Comitetului s-a referit la analiza și validarea celor 5 unități de competență prezentate și stabilirea modalității de validare a documentului final la nivelul ministerului;

- dezbateră rapoartelor de audit de interes național cu implicații multisectoriale, la nivelul Comitetului, a avut scopul de a obține o opinie profesională asupra modului în care au fost realizate obiectivele misiunilor, calitatea constatărilor și susținerea acestora cu probe de audit, precum și relevanța recomandărilor formulate, concordanța acestora cu nivelul de management cărui îi sunt adresate.

Membrii Comitetului au formulat observații și propuneri menite să îmbunătățească forma și conținutul rapoartelor, emițând o opinie favorabilă asupra calității generale a acestora.

- analiza rapoartelor de audit privitoare la evaluarea condițiilor necesare retragerii controlului financiar preventiv delegat al Ministerului Finanțelor Publice, în vederea integrării acestuia, exclusiv în sfera răspunderii manageriale a reprezentat un subiect important al activității Comitetului în cursul anului 2008, fiind dezbătute un număr de 19 astfel de rapoarte.

Contribuția membrilor Comitetului a constat în evaluarea solidității opiniei – de retragere sau menținere a controlului financiar preventiv delegat, atât prin prisma calității probelor de audit identificate de auditori, dar și prin discuții directe cu managementul financiar de nivel înalt de la ordonatorii principali de credite.

Emiterea opiniei favorabile pentru aceste rapoarte reprezintă un gir profesional asupra faptului că munca auditorilor s-a desfășurat în conformitate cu cerințele standardelor de audit.

- Comitetul a realizat în mod profesional și celelalte activități curente referitoare la:

- analiza Raportului privind activitatea de audit public intern pe anul 2007 și transmiterea acestuia pentru informare și analiză la Guvern și la C.E.;

- analiza Planului de audit pentru misiunile intersectoriale ce urmează a fi realizate în anul 2009;

- stabilirea cadrului minimal de raportare a activității de audit public intern pentru anul 2008.

Menționăm că, în toate cazurile, U.C.A.A.P.I. a luat în considerare observațiile și recomandările formulate de membrii Comitetului, aducând corecțiile necesare materialelor analizate, pentru a da acestora un plus de profesionalism și de obiectivitate. O problemă identificată în activitatea Comitetului se referă la faptul că, prin plecări succesive ale unor membri, s-a ajuns în situația că în momentul de față, din 11 membri sunt activi numai 8, fiind necesar ca în perioada următoare să se declanșeze procedurile privind numirea celorlalți membri ai Comitetului.

### **CAPITOLUL 3**

#### **Direcțiile de acțiune pentru consolidarea activității de audit intern la nivelul sectorului public**

Procesul de consolidare a funcției de audit intern, în anul 2008, a înregistrat progrese semnificative în ceea ce privește extinderea domeniilor în care s-a manifestat, cât și prin creșterea generală a activității în care auditul de sistem a devenit predominant.

Concomitent cu îmbunătățirea activităților de audit intern, un element caracteristic l-a reprezentat dezvoltarea sistemului de management financiar și control intern, astfel încât în anul 2008 s-a constatat un progres general în dezvoltarea sistemului de Control Financiar Public Intern în România.

Având în vedere investiția efectuată în dezvoltarea capacității de audit intern, dar și creșterea gradului de expertiză în domeniu, considerăm că se impune, în continuare, accelerarea implementării funcției de audit prin creșterea aportului acesteia la realizarea obiectivelor entităților publice.

În acest sens, principalele direcții de acțiune privesc:

a) perfecționarea pregătirii profesionale a auditorilor interni reprezintă o acțiune importantă, care va continua și în 2009, având în vedere că aceasta este o pârgie importantă de creștere a calității activității de audit intern.

În cursul anului 2008 a fost inițiată acțiunea de elaborare a standardului ocupațional al auditorului intern din sectorul public, prin stabilirea principalelor unități de competență, urmând ca în prima parte a anului 2009, Consiliul Național de Formare Profesională a Adulților să aprobe standardul ocupațional al profesiei de auditor intern, acesta devenind operațional.

În aceste condiții, estimăm că, în anul 2009, nivelul de pregătire profesională al auditorilor interni va înregistra un salt calitativ, prin aceea că programele de formare profesională, elaborate de instituțiile acreditate, vor fi realizate pe baza standardului ocupațional, asigurând în acest mod o pregătire unitară și la standarde de calitate.

Creșterea nivelului de pregătire profesională va fi susținută și prin diseminarea ghidurilor practice privind auditul performanței, care vor fi realizate în cursul anului 2009 și care vor completa setul de ghiduri privind auditul de sistem al funcțiilor de bază din cadrul entităților publice.

Activitatea de perfecționare a auditorilor interni va avea un suport important și prin implementarea proiectului de twinning „Întărirea funcției de audit intern”, care se derulează în anii 2008-2009, realizat cu parteneri din Franța și Austria. Proiectul va permite pregătirea a peste 200 de auditori interni, în special din administrația publică locală, unde se manifestă nevoi de pregătire profesională mai mari.

Paralel cu pregătirea profesională realizată de U.C.A.A.P.I. va continua și pregătirea profesională de la nivelul instituțiilor publice, care va fi focalizată pe cunoașterea activităților specifice ale entităților publice.

b) Îmbunătățirea cadrului normativ și procedural al activității de audit intern va continua și în anul 2009, beneficiind de sprijinul programului de twinning, care va asigura creșterea gradului de implementare a auditului intern la nivelul entităților publice și armonizarea cu buna practică europeană prin:

- introducerea posibilității de exercitare a activității de audit intern în sistem asociativ, care va permite entităților publice mici, izolate, cu bugete restrânse, să-și dezvolte o funcție efectivă de audit intern. Sistemul asociativ se va realiza prin gruparea a două sau mai multor entități publice, în vederea exercitării în comun a funcției de audit intern, în condițiile asigurării independenței și obiectivității auditorilor interni și a respectării principiilor guvernantei corporative;

- atestarea auditorilor interni, în vederea creării unui corp profesional, reprezintă cea mai importantă cale de asigurare a creșterii nivelului profesional al personalului care lucrează în domeniul auditului intern. Atestarea auditorilor interni va fi privită ca un proces prin care se confirmă, de către instituțiile abilitate, capacitatea profesională a auditorilor interni de a planifica și executa misiuni de audit intern, în conformitate cu cadrul normativ în vigoare și buna practică recunoscută în domeniu. Organizarea activității de atestare a auditorilor interni va contribui la îmbunătățirea sistemului de recrutare al acestora și la creșterea posibilității de acoperire a posturilor de auditori interni din sectorul public, care în prezent sunt vacante. Atestarea va asigura un sistem de pregătire omogen al auditorilor interni, care se vor bucura de stabilitate și vor fi stimulați să investească în propria profesie;

- înființarea comitetelor de audit, la nivelul entităților publice centrale importante, decurge din necesitatea implementării în sistemul românesc a bunei practici europene în domeniu. Comitetele de audit reprezintă un element al Guvernantei corporative, având un rol important în asigurarea bunei funcționări a auditului intern, a sistemelor de control intern și a relației acestora cu auditul extern. Comitetele de audit vor funcționa ca o interfață între managementul entității publice și structura de audit, respectiv pe de-o parte facilitează înțelegerea recomandărilor și sprijină entitățile publice în implementarea acestora, iar, pe de altă parte, susțin auditorii interni în activitatea lor, fiind garantul independenței și obiectivității profesionale a acestora.

c) dezvoltarea activității de evaluare a funcției de audit intern, la nivelul entităților publice, reprezintă cel mai important instrument în asigurarea eficientizării activității de audit, având în vedere organizarea și funcționarea în sistem descentralizat a auditului intern în România.

Îmbunătățirea activității de evaluare se va realiza prin:

- extinderea cadrului de obiective ale misiunilor de evaluare prin introducerea a două noi obiective, respectiv contribuția structurilor de audit intern la îmbunătățirea absorbției fondurilor europene și contribuția structurilor de audit intern la atingerea obiectivelor entităților publice. Prin aceste noi obiective se va putea realiza măsurarea performanței activității de audit intern la nivelul entităților publice;

- dezvoltarea ariei de exercitare a evaluării activității de audit intern de la nivelul ordonatorilor principali de credite, prin abordarea activității de evaluare și în profil transversal, prin stabilirea unui eșantion de entități publice aflate în subordine/coordonare/sub autoritate. Această abordare va permite emiterea unei opinii fundamentate asupra funcționalității auditului intern la nivelul ordonatorilor principali de credite și, în același timp, va contribui la responsabilizarea acestora în asigurarea creșterii eficienței activității de audit intern și la nivelul entităților aflate subordine/coordonare/sub autoritate;

- activitatea de evaluare va urmări, în mod deosebit, nivelul de pregătire profesională al auditorilor interni, cu scopul de a identifica domeniile în care se impune o pregătire corespunzătoare specifică naturii activităților entităților publice;

d) extinderea cooperării între auditul public extern și auditul public intern pe baza principiului complementarității celor două sisteme de audit. Cooperarea va contribui la:

- armonizarea cadrului normativ și înțelegerea tehnicilor și instrumentelor utilizate de auditori în vederea realizării unei relații bazate pe încredere reciprocă;
- reducerea disconfortului entităților auditate pe care acestea îl percep pe parcursul derulării misiunilor de audit, prin evitarea suprapunerilor privind perioadele auditate, obiectivele și perioadele efective de desfășurare a auditului;
- schimbul de informații privind riscurile cu care se confruntă entitățile auditate, ceea ce va conduce la focalizarea eforturilor auditului pe probleme cu care se confruntă acestea;
- extinderea ariei de aplicare a rezultatelor activității de audit intern;
- garantarea implementării recomandărilor auditorilor prin supravegherea reciprocă a acesteia.

În urma implementării direcțiilor de acțiune, în special a celor legate de întărirea statutului auditorului intern, asigurarea parteneriatelor și îmbunătățirea sistemului de pregătire profesională, pe baza Cadrului de competențe al auditorilor interni, funcția de audit intern va contribui într-o măsură mai mare la sprijinirea managementului pentru o utilizare corectă și eficientă a fondurilor publice.

**MIHAI SPRÂNCEANĂ**

**DIRECTOR GENERAL**