



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

# **RAPORT**

**PRIVIND ACTIVITATEA DE AUDIT INTERN  
DIN SECTORUL PUBLIC  
PE ANUL 2011**

**București**

**2012**

## CUPRINS

<b>Introducere</b>	<b>9</b>
<b>Cap. I Evaluarea modului de organizare și funcționare a auditului public intern</b>	<b>10</b>
1.1. Stadiul organizării și exercitării auditului public intern	10
1.1.1. Organizarea și funcționarea structurilor de audit de la nivelul administrației publice centrale	11
1.1.2. Organizarea și funcționarea structurilor de audit de la nivelul administrației publice locale	19
1.2. Statutul, independența și competența auditului intern din cadrul entităților publice	26
1.2.1. Statutul și independența compartimentelor de audit intern	26
1.2.2. Statutul și competența auditorilor interni	28
1.2.2.1. Structura și dinamica auditorilor interni din cadrul administrației publice centrale	28
1.2.2.2. Structura și dinamica auditorilor interni din cadrul administrației publice locale	34
1.3. Conștientizarea managementului privind necesitatea consolidării auditului intern	39
1.3.1. Calitatea comunicării auditului intern cu managementul entităților publice	39
1.3.2. Asigurarea și adecvarea necesarului de resurse umane la nivelul compartimentelor de audit intern	41
1.3.2.1. Asigurarea și adecvarea necesarului de resurse umane la nivelul compartimentelor de audit intern din cadrul administrației publice centrale	41
1.3.2.2. Asigurarea și adecvarea necesarului de resurse umane la nivelul compartimentelor de audit intern din cadrul administrației publice locale	43
1.3.3. Contribuția auditului intern la adăugarea de valoare în cadrul entităților publice	44
<b>Cap. II Evaluarea activității de audit public intern</b>	<b>48</b>
2.1. Modul de desfășurare a activității de audit public intern	48
2.1.1. Metodologia de audit intern	48
2.1.1.1. Elaborarea cadrului propriu de desfășurare a activității de audit intern	48
2.1.1.2. Procesul de însușire și aplicare a cadrului metodologic	52
2.1.2. Planificarea activității de audit intern	54
2.1.2.1. Procesul de fundamentare a deciziilor de planificare	54
2.1.2.2. Planificarea multianuală a activității de audit intern	55
2.1.2.3. Planificarea anuală a activității de audit intern	57

2.1.2.4.	Calitatea procesului de planificare a activității de audit intern	59
2.1.2.5.	Gradul de realizare a planurilor anuale de audit intern	60
2.1.3.	Raportarea activității de audit intern	60
2.1.3.1.	Raportarea rezultatelor misiunilor de audit intern	61
2.1.3.2.	Raportarea anuală a activității de audit intern	62
2.1.3.3.	Raportarea recomandărilor neînsușite	64
2.1.3.4.	Raportarea iregularităților și posibilelor prejudicii	65
2.1.3.5.	Raportarea cazurilor de limitare a accesului la informații și documente	66
2.1.4.	Urmărirea implementării recomandărilor	66
2.2.	Contribuția activității de audit intern la realizarea obiectivelor entităților publice	69
2.2.1.	Misiuni de audit intern privind procesul bugetar	69
2.2.1.1.	Fundamentarea, elaborarea și probarea bugetului	69
2.2.1.2.	Alocarea și aprobarea creditelor bugetare	71
2.2.1.3.	Angajarea, lichidarea, ordonanțarea și plata angajamentelor bugetare	71
2.2.1.4.	Organizarea și exercitarea controlului financiar preventiv	72
2.2.1.5.	Încheierea registrului bugetar	73
2.2.2.	Misiuni de audit intern privind activitatea financiar-contabilă	74
2.2.2.1.	Evaluarea sistemului contabil din cadrul entităților din administrația publică	75
2.2.2.2.	Evaluarea sistemului contabil utilizat în implementarea și gestionarea asistenței financiare comunitare	77
2.2.3.	Misiuni de audit intern privind achizițiile publice	80
2.2.3.1.	Organizarea activității de achiziții publice	80
2.2.3.2.	Elaborarea programelor de achiziții publice	81
2.2.3.3.	Derularea procedurilor și atribuirea contractelor de achiziții publice	82
2.2.3.4.	Administrarea contractelor de achiziții publice	83
2.2.4.	Misiuni de audit intern privind managementul resurselor umane	84
2.2.4.1.	Asigurarea cadrului organizatoric și funcțional	85
2.2.4.2.	Recrutarea, selectarea și angajarea personalului	85
2.2.4.3.	Evidențierea și monitorizarea prezenței, învoirilor și concediilor	86
2.2.4.4.	Evoluția carierei personalului	87
2.2.4.5.	Acordarea drepturilor salariale	88
2.2.4.6.	Pregătirea profesională continuă a personalului	89
2.2.4.7.	Administrarea dosarelor profesionale și arhivarea documentelor	90
2.2.5.	Misiuni de audit intern privind activitatea juridică	91
2.2.5.1.	Organizarea și planificarea activității juridice	91
2.2.5.2.	Gestionarea dosarelor cauzelor la care entitatea este parte	92
2.2.5.3.	Reprezentarea entității în instanțele de judecată	93
2.2.5.4.	Analiza cauzelor care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate	93
2.2.5.5.	Investirea hotărârilor judecătorești cu titlu executoriu și punerea lor în aplicare	94

2.2.6.	Misiuni de audit intern privind sistemul IT	95
2.2.6.1.	Strategia și politica entității în domeniul IT	95
2.2.6.2.	Cadrul de organizarea și funcționare a structurilor de specialitate IT	96
2.2.6.3.	Resursele umane și dotarea tehnică a structurilor de specialitate IT	97
2.2.6.4.	Fiabilitatea aplicațiilor și programelor informatice	99
2.2.6.5.	Sistemul de securitate informatică	100
2.2.6.6.	Pagina web și poșta electronică	101
2.2.7.	Misiuni de audit intern privind administrarea, gestionarea și utilizarea fondurilor comunitare	102
2.2.7.1.	Evaluarea și selecția proiectelor	102
2.2.7.2.	Contractele de finanțare a proiectelor	103
2.2.7.3.	Monitorizarea implementării proiectelor	104
2.2.7.4.	Managementul financiar pe parcursul derulării proiectelor	105
2.2.7.5.	Evaluarea și raportarea finală a proiectului	106
2.2.8.	Misiuni de audit intern privind funcțiile specifice entităților publice	107
2.2.8.1.	Misiuni de audit intern derulate în administrația publică centrală având ca tematică funcțiile specifice	108
2.2.8.2.	Misiuni de audit intern derulate în administrația publică locală având ca tematică funcțiile specifice	111
2.2.9.	Misiuni de consiliere	113
2.2.9.1.	Misiuni de consiliere formalizate	113
2.2.9.2.	Misiuni de consiliere cu caracter informal	116
2.2.9.3.	Misiuni de consiliere pentru situații excepționale	118
2.3.	Activitatea desfășurată de Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern	120
2.3.1.	Dezvoltarea și implementarea unei strategii unitare în domeniul auditului public intern	121
2.3.2.	Dezvoltarea cadrului normativ și metodologic privind desfășurarea activității de audit public intern	121
2.3.3.	Îmbunătățirea gradului de implementare a auditului intern în sectorul public	122
2.3.4.	Coordonarea misiunilor de audit intern de interes național cu implicații multisectoriale	123
2.3.5.	Coordonarea sistemului de formare profesională continuă a auditorilor publici interni	124
2.3.6.	Realizarea de misiuni de audit intern în baza Memorandumului de înțelegere pentru Mecanismul Financiar SEE 2004-2009	124
2.3.7.	Coordonarea procesului de cooperare pentru asigurarea funcției de audit intern	126
2.3.8.	Alte activități desfășurate de Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern	127
2.4.	Activitatea desfășurată de Comitetul pentru Audit Public Intern	128
<b>Cap. III</b>	<b>Direcții de acțiune pentru consolidarea auditului intern în sectorul public</b>	<b>130</b>

**Abrevieri utilizate:**

AAIR	Asociația Auditorilor Interni din România
ABA	Administrația Bazinală de Apă
ACIS	Autoritatea pentru Coordonarea Instrumentelor Structurale
ACoR	Asociația Comunelor din România
ACP	Autoritatea de Certificare și Plată
ADI	Asociație de Dezvoltare Intercomunitară
Adm Prez	Administrația Prezidențială
AELS	Asociația Europeană a Liberului Schimb
AEP	Autoritatea Electorală Permanentă
AFDJ	Administrația Fluvială a Dunării de Jos
AJPS	Agencia Județeană pentru Plăți și Inspecție Socială
AM Ex-ISPA	Autoritatea de Management pentru fondurile Ex-ISPA
AM – PNDR	Autoritatea de Management pentru Programul Național de Dezvoltare Regională
AM – POP	Autoritatea de Management pentru Programul Operațional pentru Pescuit
AM-POSDRU	Autoritatea de Management pentru Programul Operațional Sectorial Dezvoltarea Resurselor Umane
ANAF	Agencia Națională de Administrare Fiscală
ANAR	Administrația Națională Apele Române
ANCOM	Autoritatea Națională pentru Reglementare și Comunicare în Comunicații
ANCPPI	Agencia Națională de Cadastru și Publicitate Imobiliară
ANDR	Agencia Nucleară pentru Deșeuri Radioactive
ANFP	Agencia Națională a Funcționarilor Publici
ANI	Agencia Națională de Integritate
ANIF	Agencia Națională de Îmbunătățiri Funciare
ANM	Administrația Națională de Meteorologie
ANOFM	Agencia Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă
ANP	Administrația Națională a Penitenciarelor
ANPA	Agencia Națională pentru Pescuit și Acvacultură
ANP AGERPRES	Agencia Națională de Presă AGERPRES
ANPS	Agencia Națională pentru Prestații Sociale
ANRE	Autoritatea Națională pentru Reglementare în domeniul Energiei
ANRP	Autoritatea Națională pentru Restituirea Proprietăților
ANSPDCP	Autoritatea Națională de Supraveghere a Prelucrării Datelor cu Caracter Personal
ANSVSA	Autoritatea Națională Sanitară Veterinară și pentru Siguranța Alimentelor

ANV	Autoritatea Națională a Vămirilor
AOSR	Academia Oamenilor de Știință din România
APDRP	Agenția de Plăți pentru Dezvoltare Rurală și Pescuit
APIA	Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură
APSMB	Agenția pentru Prestații Sociale a Municipiului București
AR	Academia Română
ARPM	Agenția Regională pentru Protecția Mediului
AVAS	Autoritatea pentru Valorificarea Activelor Statului
Av Pop	Avocatul Poporului
CAFR	Camera Auditorilor Financiari din România
CAPI	Comitetul de Audit Public Intern
CASMTI	Casa Asigurărilor de Sănătate a Ministerului Transporturilor și Infrastructurii
CC	Curtea Constituțională
CCR	Curtea de Conturi a României
CD	Camera Deputaților
CE	Comisia Europeană
CECCAR	Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați
CES	Consiliul Economic și Social
CFPI	Controlul Financiar Public Intern
CFPP	Control Financiar Preventiv Propriu
CJ	Consiliul Județean
CMDTA	Centrul Medical de Diagnostic și Tratament Ambulatoriu
CNA	Consiliul Național al Audiovizualului
CNCD	Consiliul Național pentru Combaterea Discriminării
CNP	Comisia Națională de Prognoză
CNPP	Casa Națională de Pensii Publice
CNSAS	Consiliul Național pentru Studierea Arhivelor Securității
CNSC	Consiliul Național de Soluționare a Contestațiilor
Cons Conc	Consiliul Concurenței
Cons Leg	Consiliul Legislativ
CPDRP	Centrul Regional de Plăți pentru Dezvoltare Rurală și Pescuit
CRPCIS	Centrul Român pentru Promovarea Comerțului și Investițiilor Străine
CSM	Consiliul Superior al Magistraturii
CSSPP	Comisia de Supraveghere a Sistemului de Pensii Private
CTP	Compania de Transport Public
DGASPC	Direcția Generală de Asistență Socială și Protecția Copilului
DGFP	Direcția Generală a Finanțelor Publice
DJCPN	Direcția Județeană pentru Cultură și Patrimoniul Național
ECDL	European Computer Driving Licence - Permisul European de Conducere al Computerului

FMO	Oficiul Mecanismului Financiar
FRC	Fondul Român de Contragarantare
IACS	Sistem Integrat de Administrare și Control
ICCJ	Înalta Curte de Casație și Justiție
IACS	Sistem Integrat de Administrare și Control
ICCJ	Înalta Curte de Casație și Justiție
ICR	Institutul Cultural Român
IGA	Inspectoratul General de Aviație
IGPR	Inspectoratul General al Poliției Române
IM	Inspecția Muncii
INEC	Institutul Național de Expertize Criminalistice
INHGA	Institutul Național de Hidrologie și Gospodărie a Apelor
INCDPM	Institutul Național de Cercetare-Dezvoltare pentru Protecția Muncii
ISPA	Instrument for Structural Policies for Pre-Accession
ISC	Inspectoratul de Stat în Construcții
ITM	Inspectoratul Teritorial de Muncă
MADR	Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale
MAE	Ministerul Afacerilor Externe
MAEu	Ministerul Afacerilor Europene
MAI	Ministerul Administrației și Internelor
MApN	Ministerul Apărării Naționale
MCPN	Ministerul Culturii și Patrimoniului Național
MCSI	Ministerul Comunicațiilor și Societății Informaționale
MDRT	Ministerul Dezvoltării Regionale și Turismului
MECMA	Ministerul Economiei, Comerțului și Mediului de Afaceri
MECTS	Ministerul Educației, Cercetării, Tineretului și Sportului
MFP	Ministerul Finanțelor Publice
MJ	Ministerul Justiției
MMP	Ministerul Mediului și Pădurilor
MMFPS	Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale
MPb	Ministerul Public
MS	Ministerul Sănătății
MTI	Ministerul Transporturilor și Infrastructurii
NAO	National Authorizing Officer - Responsabil cu Autorizarea Națională
OG	Ordonanță de Urgență
OIR POSDRU	Organisme Intermediare Regionale pentru Programul Operațional Sectorial pentru Dezvoltarea Resurselor Umane
OMEF	Ordin al Ministrului Economiei și Finanțelor
OMFP	Ordin al Ministrului Finanțelor Publice
ONPCSB	Oficiul Național de Prevenire și Combatere a Spălării Banilor
ONRC	Oficiul Național al Registrului Comerțului

OPCP	Oficiului de Plăți și Contractare Phare
ORNISS	Oficiul Registrului Național al Informațiilor Secrete de Stat
PAO	Programme Authorizing Officer - Responsabil cu Autorizarea Programului
PIR	Raport Intermediar de Progres
PO	Procedură Operațională
PODCA	Programului Operațional Dezvoltarea Capacității Administrative
RA	Regie Autonomă
ROF	Regulamentul de Organizare și Funcționare
ROI	Regulamentul de Ordine Interioară
RUR	Registrul Urbaniștilor din România
SAPS	Single Area Payment Scheme - Schemă de plată unică pe suprafață
SCFPI	Sistemul privind Controlul Financiar Public Intern
SCM	Sistemul de control managerial
SEE	Spațiul Economic European
SGG	Secretariatul General al Guvernului
SIE	Serviciul de Informații Externe
SNR	Societatea Națională de Radiocomunicații
SPP	Serviciul de Protecție și Pază
SRI	Serviciul Român de Informații
SRR	Societatea Română de Radiodifuziune
SR Tv	Societatea Română de Televiziune
SSPR Dec 1989	Secretariatul de Stat Pentru Problemele Revoluționarilor din Decembrie 1989
STS	Serviciul de Telecomunicații Speciale
UAT	Unități Administrativ Teritoriale
UCAAPI	Unitatea Centrală pentru Armonizarea Auditului Public Intern
UCASMFC	Unitatea Centrală de Armonizare a Sistemelor de Management Financiar și Control
UIP ISPA	Unitatea pentru Implementarea Proiectelor ISPA



**APROBAT  
VICEPRIM – MINISTRU  
MINISTRUL FINANTELOR PUBLICE**

**FLORIN GEORGESCU**

**Introducere**

Scopul principal al raportului anual îl constituie prezentarea stadiului implementării auditului intern în administrația publică, a contribuției acestuia la îmbunătățirea activității entităților publice și a principalelor direcții de acțiune pentru creșterea calității activității de audit intern.

**Baza legală**

Raportul a fost elaborat de către 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*, republicată și a *OMFP nr. 38/2003 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern*, cu modificările și completările ulterioare.

**Baza documentară**

La elaborarea Raportului anual privind activitatea de audit intern din sectorul public s-a avut la bază rapoartele de activitate ale instituțiilor publice centrale și locale și rapoartele misiunilor de audit intern realizate de UCAAPI, pe anul 2011.

Raportul a fost structurat conform modelului general de raportare pentru această activitate, stabilit de către Comisia Europeană în acord cu statele 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 I

### EVALUAREA MODULUI DE ORGANIZARE ȘI FUNCȚIONARE A STRUCTURILOR DE AUDIT PUBLIC INTERN

#### 1.1. STADIUL ORGANIZĂRII ȘI EXERCITĂRII AUDITULUI PUBLIC INTERN

În România, organizarea activității de audit intern în sectorul public este realizată în sistem descentralizat, ceea ce presupune că entitățile publice care îndeplinesc cerințele legale sunt obligate să-și organizeze compartimente proprii de audit intern, conform cadrului normativ de reglementare.

*Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern*, republicată, cu modificările ulterioare răspunde, într-o mai bună măsură, cerințelor Comisiei Europene în ceea ce privește crearea și armonizarea cadrului legal în domeniul auditului intern din statele membre ale Uniunii Europene. Prin această lege au fost definite: conceptul de audit intern, ca parte importantă a sistemului de control financiar public intern, arhitectura sistemului de audit intern în sectorul public și principiile de organizare și funcționare a auditului intern în sistem descentralizat.

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

- *Comitetul pentru Audit Public Intern* - organism profesional cu caracter consultativ, format din specialiști în domeniul auditului intern din cadrul altor entități publice decât Ministerul Finanțelor Publice, al cărui rol, din poziția unui observator independent, este acela de a acționa în vederea definirii strategiei și a îmbunătățirii activității de audit intern în sectorul public.

- *Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern* – direcție generală în cadrul Ministerului Finanțelor Publice, care are responsabilitatea de a elabora și conduce o strategie unitară în domeniul auditului intern în sectorul public, de a asigura dezvoltarea cadrului normativ și procedural necesar exercitării activității de audit intern, de a evalua funcționalitatea acestuia în scopul identificării direcțiilor de acțiune pentru creșterea contribuției auditului intern la îmbunătățirea activităților entităților publice și de a coordona sistemul de recrutare, atestare și formare profesională continuă a auditorilor interni din administrația publică.

- *Comitetele de audit intern* – organisme profesionale cu caracter consultativ, ale căror reguli privind organizarea și funcționarea sunt asemănătoare cu ale CAPI din cadrul MFP, dar care se constituie la nivelul instituțiilor publice centrale care derulează, în cursul unui exercițiu bugetar, un buget mai mare de 2 mld. lei și al căror rol este de a crește eficacitatea compartimentelor de audit intern din cadrul acestor entități.

- *Compartimentele de audit public intern* – reprezintă veriga de bază în cadrul arhitecturii sistemului descentralizat de audit intern, acestea fiind de fapt structurile în cadrul cărora se desfășoară activitatea propriu-zisă de audit intern, cu scopul de a furniza managementului entităților din care fac parte o asigurare rezonabilă și obiectivă asupra eficienței și eficacității sistemului de conducere, bazat pe gestiunea riscului, a controlului și a proceselor de administrare.

### 1.1.1. Organizarea și funcționarea structurilor de audit de la nivelul administrației publice centrale

Compartimentele de audit public intern se organizează potrivit art. 11 din *Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern*, republicată, care condiționează constituirea acestora în funcție de volumul fondurilor publice pe care le gestionează entitatea și de poziția și statutul față de entitatea publică ierarhic superioară.

Analiza modului de organizare și funcționare a auditului intern la nivelul administrației publice centrale a pus în evidență următoarele aspecte:

- *Referitor la organizarea activității de audit intern în administrația publică centrală*

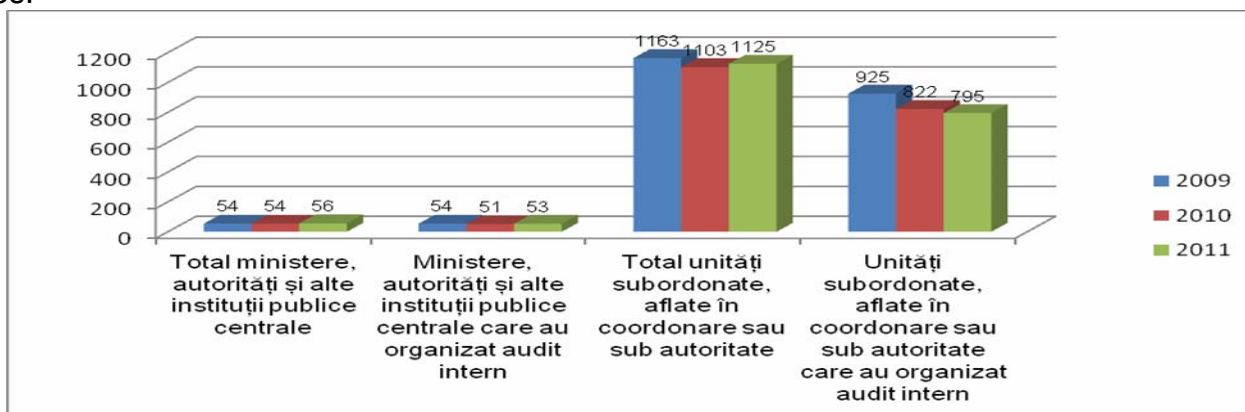
La nivelul administrației publice centrale, în anul 2011, au funcționat 56 de entități publice, dintre care 17 ministere și 39 de instituții și autorități publice ai căror conducători au calitatea de ordonatori principali de credite.

În anul 2011 a crescut numărul entităților care aveau obligația de a constitui compartimente de audit intern de la 54 la 56, comparativ cu anul 2010, urmare a înființării MAEu și a dobândirii calității de ordonator principal de credite a conducătorului CNSC. Din totalul ministerelor și al instituțiilor și autorităților publice existente la 31.12.2011, la 53 dintre acestea a fost organizată structură de audit intern, iar la trei nu s-a asigurat cadrul organizatoric și funcțional necesar desfășurării activității de audit intern, respectiv la CNSC, RUR și AOSR. La ultimele două instituții nu s-a organizat și exercitat activitatea de audit intern pentru al doilea, respectiv al treilea an consecutiv.

În subordonarea, coordonarea sau sub autoritatea ministerelor, autorităților și altor instituții publice, în anul 2011 au funcționat 1.125 unități, dintre care 795 au organizat compartiment propriu de audit intern, iar pentru celelalte 330 unități activitatea de audit intern este asigurată de structura de audit a entității publice ierarhic superioară.

Analiza structurii unităților care nu au organizat compartiment propriu de audit intern a pus în evidență faptul că unitățile subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea a trei ministere dețin cca. 73% din ponderea totală a unităților, respectiv: MMP cu 113 unități, MADR cu 73 de unități și MS cu 54 de unități. Existența unui număr mare de unități care nu-și organizează activitatea proprie de audit intern afectează capacitatea administrativă a entităților publice de la nivelul ierarhic superior, care trebuie să asigure exercitarea auditului intern și la aceste unități.

Evoluția gradului de organizare a activității de audit intern, pe ansamblul administrației publice centrale, în perioada 2009-2011 este prezentată în graficul de mai jos:



În anul 2011 a continuat fenomenul de concentrare a activității de audit intern la nivelul ministerelor, autorităților și al celorlalte instituții publice centrale, fiind vizibilă o tendință de scădere a numărului unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate care au menținut în organigramă compartimentul de audit intern.

Astfel, unitățile subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate care au organizat compartimente proprii de audit intern au înregistrat, pe orizontul analizat, o scădere într-un ritm mediu anual de cca. 7%, fiind inferior ritmului mediu anual de scădere a numărului total al unităților, ceea ce evidențiază faptul că, în ultimii trei ani, au fost desființate compartimente de audit intern. Principalele cauze identificate pentru această situație au fost datorate, în special:

- măsurilor de reorganizare a entităților publice survenite în anul 2010 (MAI - au fost desființate posturile de auditor intern din statul de funcții la cinci instituții județene ale prefectului, respectiv: Covasna, Hunedoara, Ilfov, Mehedinți și Timiș; MADR - au fost desființate compartimentele de audit din cadrul celor 42 de Direcții pentru agricultură județene și a municipiului București);

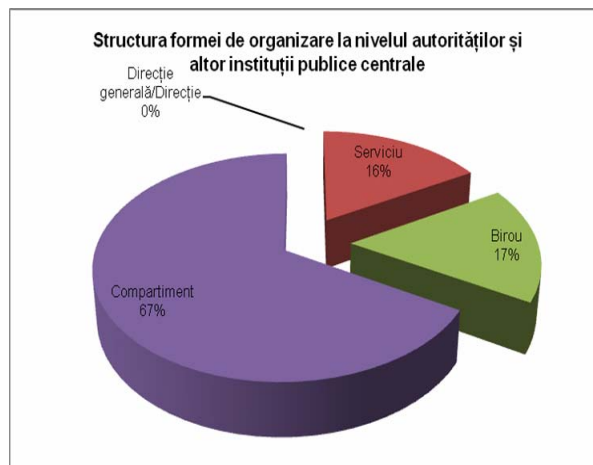
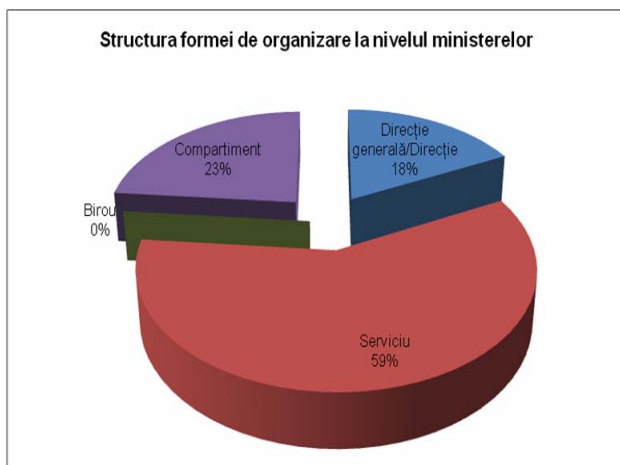
- externalizării activității de audit intern (MMP - a fost externalizată activitatea de audit intern la trei unități aflate în coordonare, respectiv la INCDPM București și cele două unități din subordinea acesteia).

În administrația publică centrală, ca urmare a deciziilor luate de conducerea centrală a ministerelor, autorităților și altor instituții publice, a continuat procesul de reorganizare și restructurare a structurilor de audit intern, care a determinat desființarea unor compartimente din cadrul unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate și concentrarea activității de audit intern la nivelul aparatului central al ministerelor, autorităților și altor instituții publice.

• Referitor la forma de organizare a structurilor de audit intern din cadrul ministerelor, autorităților și celorlalte instituții publice centrale

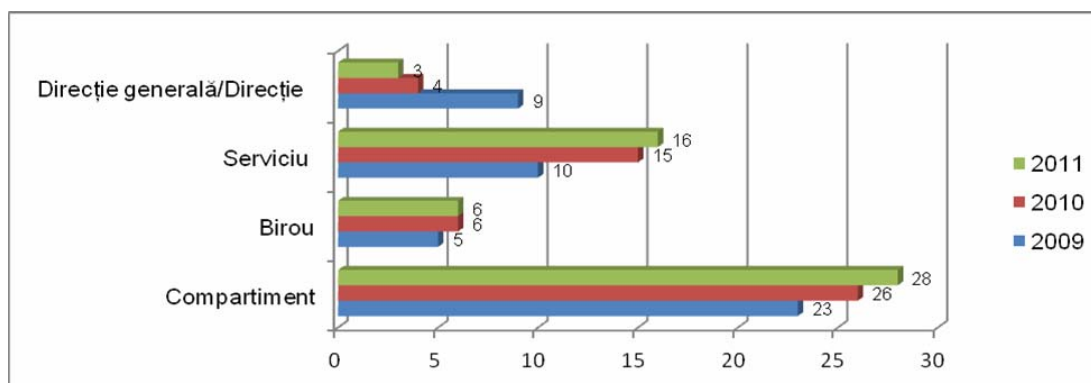
Compartimentul de audit public intern se organizează în funcție de volumul și complexitatea activităților desfășurate în cadrul entităților publice și riscurilor reziduale asociate acestor activități și poate îmbrăca următoarele tipuri de structuri funcționale: direcție generală, direcție, serviciu, birou și compartiment cu minim doi auditori interni, angajați cu normă întreagă.

Prezentăm, în continuare, situația privind forma de organizare la nivelul ministerelor și a celorlalte autorități și instituții publice centrale, în anul 2011:



La nivelul ministerelor predomină *serviciile* ca tip de structură funcțională, create cu un număr de posturi care variază între 6 și 10, inclusiv posturile de conducere, în funcție de volumul și complexitatea activităților care sunt derulate în cadrul acestor entități. În timp ce la nivelul celorlalte instituții și autorități publice predomină *compartimentul*, ca tip de structură funcțională, creat în cca. 46% dintre entitățile care au acest tip de structură, cu un singur post de auditor.

Evoluția structurilor de audit intern, după forma de organizare, create la nivelul ministerelor și a celorlalte autorități și instituții publice centrale se prezintă după cum urmează:



Ponderea semnificativă a formei de organizare este deținută de tipul de structură denumită generic *compartiment*, urmată de serviciu, birou și direcție generală/direcție. În anul 2011 nu au avut loc schimbări semnificative în tipul de structură, comparativ cu anul 2010, exceptând transformarea structurii de audit intern a MS din *direcție* în *serviciu* și creșterea numărului structurilor de tip *compartiment* de la 26 la 28, urmare a înființării unui nou minister și obținerii calității de ordonator principal de credite a unei autorități publice.

Analiza gradului de conformare a formei de organizare a structurilor de audit intern în raport cu prevederile cadrului normativ specific, respectiv cu obligativitatea de a crea structuri de audit cu cel puțin două posturi, a relevat faptul că la 50% dintre instituțiile și autoritățile publice centrale, altele decât ministerele, au fost create structuri de audit cu un singur post.

Din punct de vedere al adecvării formei de organizare în raport cu normele legale de structură pentru conducerea entităților publice și necesitățile entităților publice, reprezentate de mărimea, natura activității, obiectivele, modul de finanțare ale acestora, au fost identificate și semnalate anumite inadvertențe, cum ar fi de exemplu:

- *adoptarea unui tip de structură care nu respectă normele legale de structură organizatorică stabilite pentru conducerea entităților publice*, astfel: la MMP a fost creat un compartiment de audit intern, prin gruparea a șase posturi de execuție și nici un post de conducere, în loc de a fi stabilită o structură de tip *birou*;

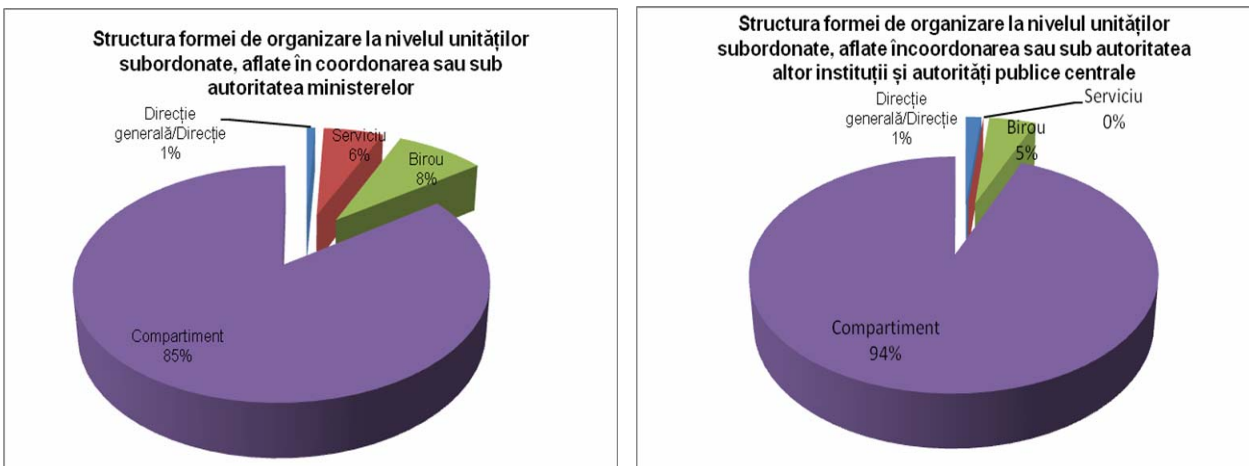
- *necesarul de posturi, prevăzut ca număr, este insuficient pentru a asigura realizarea activității de audit intern în condiții de eficiență și eficacitate*, ținând cont de volumul de activitate și mărimea riscurilor asociate, natura și complexitatea activității entității, precum și de volumul fondurilor derulate și al numărului unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate (MADR, MMP, MJ, MS, MTI, MECMA, SR Tv).

În absența unei organizări adecvate nu se asigură un control eficace asupra activităților de audit intern, ceea ce va influența calitatea auditului. De asemenea, în cazul entităților care au organizat structuri de audit cu un singur post nu se asigură respectarea principiului segregării sarcinilor, menționate de Standardul 18 *Separarea atribuțiilor*,

existând riscul, asumat sau nu de către conducerea entităților, să nu fie respectate toate prevederile cadrului normativ de audit intern.

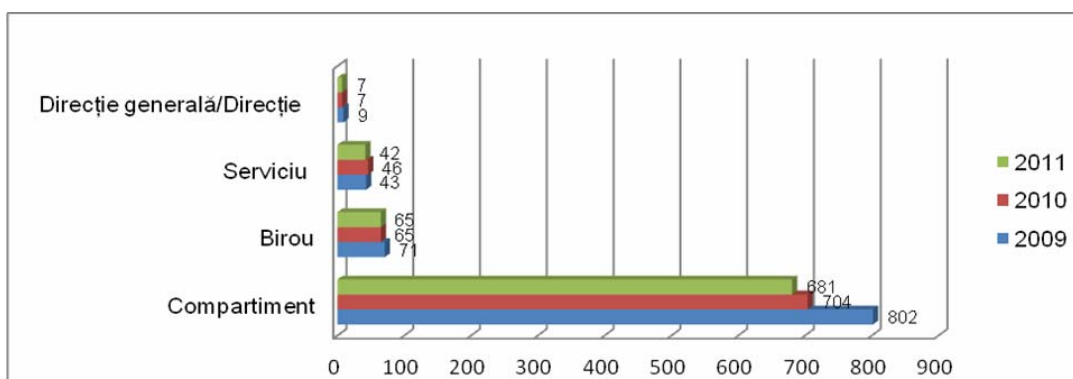
• Referitor la forma de organizare a structurilor de audit din cadrul unităților subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea ministerelor, autorităților și celorlalte instituții publice centrale

În anul 2011 forma de organizare a structurilor de audit intern care predomină la nivelul unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate a fost *compartimentul*, așa cum se observă din graficele de mai jos:



Analiza comparativă a structurii formelor de organizare, în raport cu statutul entității ierarhic superioare, evidențiază aceeași tendință cu privire la decizia pentru organizarea structurii de audit intern sub forma de *compartiment*, fiind consecința numărului limitat de posturi create pentru a asigura activitatea de audit intern, majoritatea structuri cu un singur post. Crearea și menținerea unor structuri cu un singur post de auditor nu asigură cadrul organizatoric și funcțional pentru realizarea activității de audit intern în condiții de legalitate, eficiență și eficacitate.

Evoluția structurilor de audit intern, după forma de organizare, create la nivelul unităților subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea instituțiilor publice centrale, pentru perioada 2009-2011, este prezentată în graficul următor:



Analiza în dinamică a formelor de organizare pe care le-au „îmbrăcat” structurile de audit din cadrul acestor unități evidențiază o evoluție descendentă a tuturor formelor adoptate, cu ritmuri de scădere diferite. Astfel, numărul de *birouri* a scăzut într-un ritm mediu anual de cca. 4%, variind de la 71 de structuri în anul 2009, la 65 de structuri în anul 2011, numărul de *direcții* a scăzut într-un ritm mediu de cca. 12%, variind de la 9 în anul

2009, la 7 în anul 2011, iar structurile de audit organizate sub formă de *compartimente* au scăzut de la 802 în anul 2009, la 681 în anul 2011, într-un ritm mediu anual de cca. 8%.

Structurile de audit de tip *compartiment* înregistrează același ritm de reducere cu cel al gradului de organizare a unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate, ceea ce semnifică faptul că această reducere se datorează, în principal, desființării compartimentelor de audit intern din organigrama unui număr semnificativ de unități.

La nivelul serviciilor s-a înregistrat o evoluție oscilantă pe orizontul analizat, înregistrând în prima parte o creștere de cca. 7%, urmând ca în anul 2011 să scadă cu cca. 9% față de 2010, fiind o consecință a măsurilor de natură organizatorică care au determinat redimensionarea numărului de posturi de auditori și transformarea *serviciilor* de audit în *compartimente*, precum și a măsurilor de restructurare care au condus la desființarea lor (unitățile subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea MECMA, MFP, MS, SGG).

În contextul crizei economice actuale și a limitărilor bugetare, deciziile privind desființarea compartimentelor de audit intern nu au fost cele mai eficace, deoarece nu se justifică renunțarea la o structură organizatorică al cărei scop principal este de a identifica slăbiciunile și disfuncțiile cu care se confruntă entitatea și de a contribui la îmbunătățirea activității acesteia prin formularea de recomandări adecvate.

Din punctul de vedere al adecvării formei de organizare a structurilor de audit de la nivelul unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate s-a constatat că la majoritatea au fost organizate structuri cu un singur post, fiind mai degrabă rezultatul conformării față de obligativitatea de a organiza activitatea de audit care decurge din legea auditului, decât rezultatul unei analize raționale și obiective care precede și susține decizia privind stabilirea numărului și structurii posturilor de auditori și a tipului de structură. Din totalul structurilor de audit intern organizate la nivelul unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate, la cca. 68% au fost create compartimente cu un singur post de audit, ceea ce afectează calitatea activității de audit intern.

- *Referitor la nivelul de exercitare a auditului intern*

La nivelul ministerelor, autorităților și celorlalte instituții publice centrale a fost asigurat cadrul funcțional pentru exercitarea activității de audit intern la cca. 91% dintre acestea, ceea ce evidențiază consolidarea locului și rolului ocupat de auditul intern în cadrul acestor entități.

În anul 2011, activitatea de audit intern nu a fost exercitată la două instituții publice centrale, respectiv la MAEu, în care postul de auditor a fost ocupat în ianuarie 2012 și la CNCD, unde raportul de serviciu al auditorului a fost suspendat datorită faptului că acesta s-a aflat în concediu pentru creșterea copilului în vârstă de până la 2 ani.

Din totalul celor 795 de unități subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate care au organizat auditul intern, un număr de 681 de unități au exercitat audit în anul 2011, iar restul de 114 de entități nu au exercitat. Pondere semnificativă a unităților la care nu s-a exercitat activitate de audit intern o dețin unitățile subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea MMFPS cu cca. 26%, urmate de unitățile subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea MMP cu cca. 24% și unitățile subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea MS cu cca. 17%.

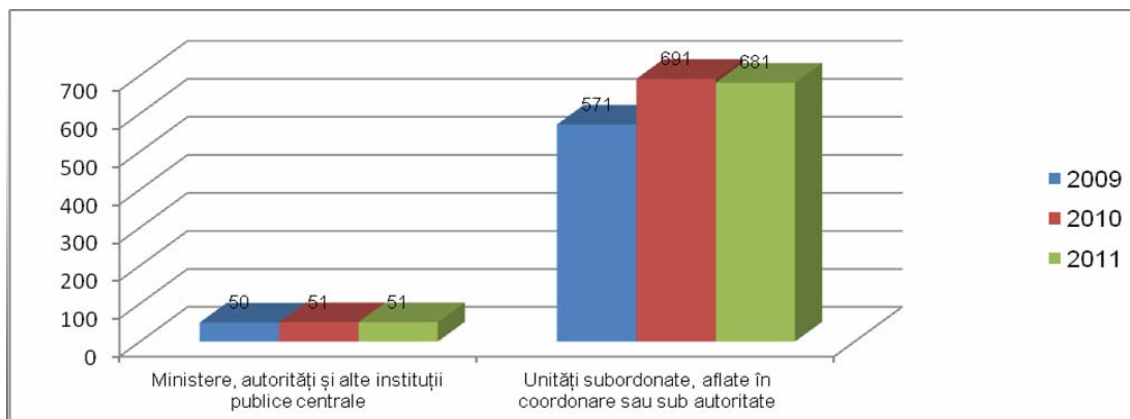
Principalele cauze menționate, în cadrul rapoartelor de activitate, pentru neexercitarea activității de audit intern la nivelul acestor unități au fost:

- *trecerea auditorilor în alte funcții și/sau suspendarea temporară a raporturilor de serviciu* (AJPS Arad, AJPS Botoșani, APSM București, OIR POSDRU Nord-Vest, OIR POSDRU Sud-Muntenia, OIR POSDRU Nord-Est, CTP Gorj, CTP Constanta,

CTP Mureș, CTP Sălaj, CTP Suceava, CTP Vaslui, CTP Vâlcea, ITM Botoșani, ITM Gorj, ITM Mureș, ITM Neamț, ITM Vâlcea, AJOFM Timiș);

- *neocuparea posturilor de auditori interni prevăzute în organigramele instituțiilor* (21 Direcții silvice județene, ARPM București, ARPM Timiș, ARPM Galați, ITRSV București, ABA Crișuri și ABA Mureș).

Evoluția modului de exercitare a auditului intern în cadrul administrației publice centrale, în perioada 2009-2011, se prezintă după cum urmează:



Gradul de exercitare a activității de audit intern la nivelul ministerelor și a celorlalte instituții publice centrale, pe orizontul analizat, s-a menținut relativ constant, înregistrând chiar același nivel în ultimii 2 ani, în timp ce la unitățile subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate a avut o evoluție fluctuantă, în primii doi ani înregistrând o creștere de cca. 21%, după care a scăzut în anul 2011 cu cca. 2%, față de anul precedent.

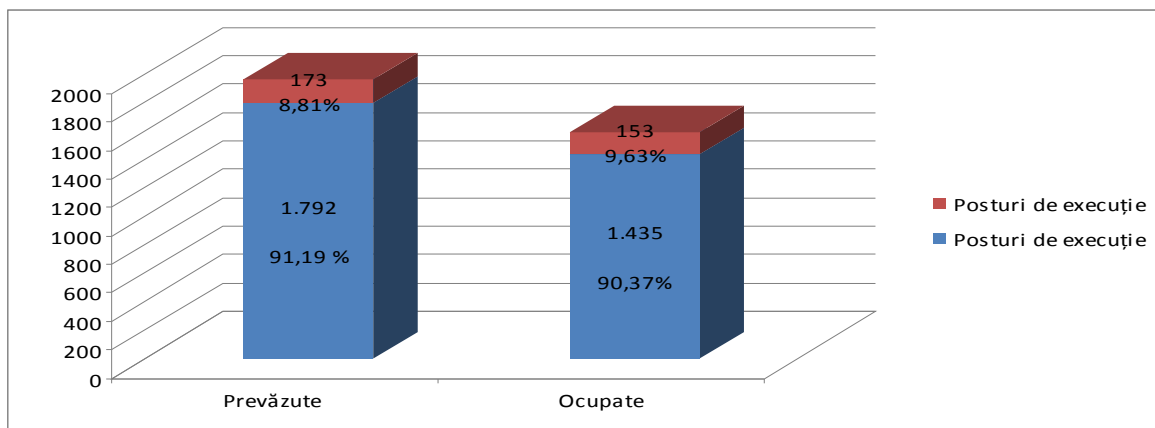
Totuși, pe orizontul analizat a scăzut ecartul dintre entitățile publice centrale care au organizat structuri de audit intern și cele care au exercitat efectiv activitate de audit intern, într-un ritm mediu anual de cca. 43%, variind de la 358 de entități în anul 2009, la 131 în 2010, până la 116 în anul 2011. Această situație evidențiază faptul că la unitățile la care existau compartimente de audit organizate, dar la care nu s-a asigurat exercitarea activității de audit intern prin ocuparea posturilor prevăzute, în urma măsurilor de reorganizare și restructurare s-a decis desființarea acestor compartimente și asigurarea funcției de audit intern de către compartimentele de audit de la nivelul entităților ierarhic superioare.

- *Referitor la structura și dinamica posturilor de auditori interni din administrația publică centrală*

Potrivit datelor furnizate de structurile de audit din cadrul entităților publice centrale, planul de ocupare pentru anul 2011 a fost fundamentat și aprobat pentru 1.965 de posturi, din care au fost ocupate 1.588 de posturi. Față de necesitățile de personal exprimate la nivelul structurilor de audit pentru îndeplinirea obiectivelor specifice stabilite, gradul de ocupare a posturilor de auditori interni în entitățile publice centrale pentru anul 2011 a fost de 80,81%.

Din punctul de vedere al structurii posturilor, după nivelul atribuțiilor, la nivelul administrației publice centrale au fost prevăzute 173 posturi de conducere, care reprezintă 9% din totalul posturilor create, din care au fost ocupate 153 de posturi, care reprezintă cca. 10% din totalul posturilor ocupate, așa cum se observă din graficul de mai jos:



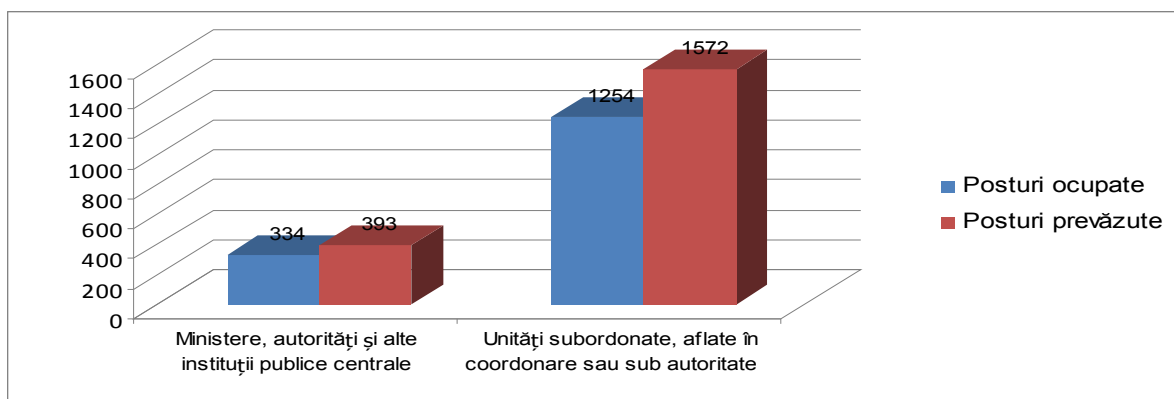


Analiza structurii posturilor, după nivelul atribuțiilor, a evidențiat faptul că nu a fost creat post de conducere la o singură structură de audit intern din aparatul central al entităților publice, care are prevăzute mai mult de 5 posturi de execuție, respectiv la MMP.

În majoritatea structurilor de audit, care funcționează exclusiv cu posturi de execuție, atribuțiile manageriale sunt repartizate în sarcina unui auditor, care a fost desemnat, prin ordin al conducătorului, drept coordonator al structurii de audit intern.

În absența creării posturilor de conducere sau, după caz, a repartizării atribuțiilor manageriale nu se poate asigura funcția de supervizare și celelalte funcții manageriale (planificare, organizare, coordonare și antrenare) și nici o asumare corespunzătoare a responsabilității.

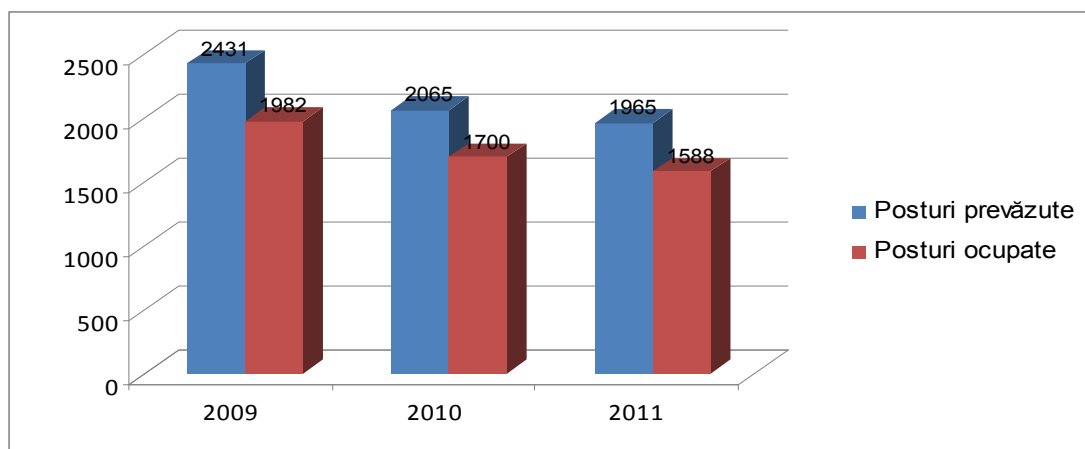
Situația gradului de ocupare a posturilor de auditori interni, în anul 2011, la nivelul administrației publice centrale se prezintă astfel:



La nivelul ministerelor, autorităților și al celorlalte instituții publice centrale gradul de ocupare a fost de 84,98%, fiind mai ridicat decât la unitățile subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea acestora, care a fost de 79,77%. Din punctul de vedere al analizei structurii gradului de ocupare a posturilor de auditori interni din cadrul ministerelor, autorităților și altor instituții publice centrale, care au prevăzute mai mult de două posturi, inclusiv posturi de conducere, în anul 2011 s-a constatat existența unui grad de ocupare de 100% la patru entități (MDRT, MS, MECTS, CCR) și un grad scăzut la MPb (50%), MECMA (cca. 56%), MADR (cca. 57%) și MFP (cca. 67%).

Principalele motive menționate de structurile de audit intern, în cadrul rapoartelor anuale de activitate, pentru neocuparea posturilor vacante au fost limitările bugetare care nu au permis ocuparea acestora prin concurs sau transfer.

Dinamica posturilor de auditori interni prevăzute și ocupate, pe ansamblul administrației publice centrale, se prezintă după cum urmează:



Analiza în dinamică a posturilor de auditori interni prevăzute și ocupate pune în evidență o tendință de scădere a numărului de posturi, atât a celor prevăzute, de la 2.431 la 1.965, cât și a celor ocupate, de la 1.982 la 1.588 posturi. Pe orizontul analizat, numărul posturilor ocupate au scăzut într-un ritm mediu anual de cca. 11%, fiind superior ritmului de scădere al numărului posturilor prevăzute, care au scăzut într-un ritm mediu anual de cca. 10%. Cu toate acestea, gradul de ocupare a înregistrat o creștere de la 81,5% în 2009, la 82,3% în 2010, urmând ca în anul 2011 să scadă la 80,81%.

La nivelul ministerelor, autorităților și altor instituții publice centrale cele mai pronunțate scăderi au fost înregistrate la:

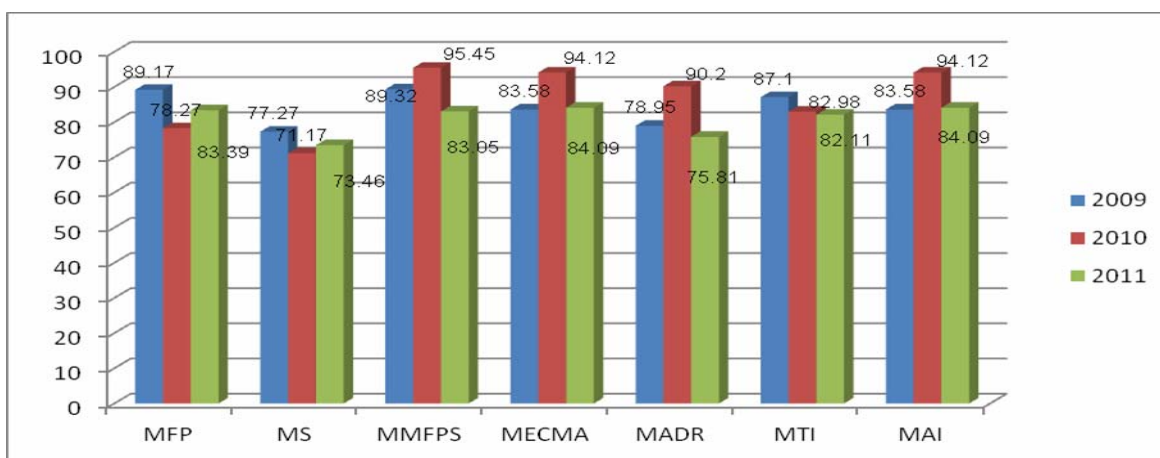
- MADR, unde numărul posturilor prevăzute a scăzut de la 18 în 2009, la 6 în anul 2011, iar cel al posturilor ocupate a scăzut de la 16 în 2009 la 4 în 2011, în contextul în care în anul 2010 au fost desființate cele 42 de compartimente de audit din cadrul Direcțiilor pentru agricultură județene și a municipiului București, iar auditul acestor entități trebuie asigurat de structura de audit a ministerului;

- MJ, unde numărul posturilor prevăzute a scăzut de la 17 în 2009, la 7 în 2011, iar al celor ocupate a scăzut de la 16 posturi în anul 2009, la 6 posturi, în 2011, în condițiile în care trebuie să asigure auditul intern la Spitalul Prof. dr. C-tin Angelescu, INEC, CMDTA, Autoritatea de Cetățenie, 8 Curți de Apel și 22 tribunale și să asigure evaluarea activității structurilor de audit din cadrul ANP, ONRC și 7 Curți de Apel;

- MS, unde numărul posturilor prevăzute a scăzut de la 14 în 2009, la 8 în 2011, iar al celor ocupate a scăzut de la 12 posturi în anul 2009, la 8 posturi, în 2011, în condițiile în care există 54 de unități subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate care nu au organizat compartiment de audit intern și 19 unități în care nu se exercită activitatea de audit intern.

Aceste reduceri se datorează, în principal, măsurilor de reorganizare, care au condus la desființarea structurilor de audit care nu aveau posturile ocupate, precum și a măsurilor de reducere a cheltuielilor bugetare și de suspendare a concursurilor de ocupare a posturilor vacante.

Situația gradului de ocupare a posturilor de auditori interni de la nivelul unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate care înregistrează cele mai semnificative variații se prezintă în graficul de mai jos:



Pe orizontul analizat, gradul de ocupare al posturilor de auditori interni a înregistrat fluctuații, care au determinat următoarele tendințe:

- o reducere continuă la nivelul subordonatelor MTI, scăzând de la 87,1% în anul 2009, la 83% în 2010 și la 82,1% în anul 2011, ca urmare a scăderii numărului posturilor ocupate într-un ritm superior celor prevăzute;

- realizarea unui maxim al gradului de ocupare în anul 2010, după care a înregistrat o scădere, la unitățile subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea următoarelor ministere: MMPFS, MECMA, MADR și MAI, în condițiile în care a scăzut numărul posturilor ocupate la nivelul acestor ministere;

- realizarea unui minim al gradului de ocupare în anul 2010, după care a înregistrat o creștere până la un nivel sub cel din anul 2009, la unitățile subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea MFP și MS.

În concluzie, gradul de ocupare pe ansamblul administrației centrale se menține, în anul 2011, la un nivel ridicat, de peste 80%, dar tendința de scădere continuă a numărului de posturi prevăzute va avea ca efect coborârea gradului de ocupare sub un nivel de echilibru.

### 1.1.2. Organizarea și funcționarea structurilor de audit intern de la nivelul administrației publice locale

În anul 2011, prin *Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern*, republicată au fost aduse unele modificări cu impact asupra modului de organizare și de exercitare a auditului intern din administrația publică locală. Ca urmare, activitatea de audit intern în administrația publică locală se va organiza și desfășura prin:

- *compartiment propriu de audit public intern*, organizat ca structură distinctă, cu minim două posturi, în cadrul unităților administrativ-teritoriale;
- *cooperare*, prin exercitarea în comun a activității de audit public intern de către mai multe entități, una îndeplinind rol de organizator;
- *persoane fizice atestate*, pe baza contractelor de prestări servicii.

La momentul elaborării acestui raport, doar primele două modalități de asigurare a activității de audit intern erau fezabile. În ceea ce privește asigurarea activității de audit intern pe baza contractelor de prestări servicii nu a fost aprobat cadrul metodologic, ceea ce face ca această formă de organizare și exercitare să fie în afara cadrului legal.

La instituțiile publice mici, care nu sunt subordonate altor entități publice, activitatea de audit intern este asigurată de către compartimentele de audit public intern ale DGFP județene.

Modul de organizare și de funcționare a activității de audit intern din cadrul administrației publice locale a fost analizat pe baza rapoartelor centralizate și a situațiilor

statistice transmise de compartimentele de audit intern din cadrul DGFP județene, cărora li s-a delegat atribuția privind „*coordonarea sistemului de raportare a rezultatelor activității de audit public intern desfășurate la nivelul ordonatorilor principali de credite care funcționează la nivel teritorial*”.

Analiza modului de organizare și funcționare a auditului intern la nivelul administrației publice locale a pus în evidență următoarele aspecte:

• *Referitor la organizarea activității de audit intern în administrația publică locală*

În România, structura administrativ-teritorială cuprinde 42 de județe, 320 de orașe și 2.859 de comune, care însumează 3.221 de unități administrativ-teritoriale. Din totalul orașelor existente, 104 au fost declarate municipii, din care 42 sunt municipii reședință de județ, inclusiv municipiul București, iar restul sunt municipii de rang II.

La nivelul unităților administrativ-teritoriale gradul de organizare al auditului intern a fost de 35,89%, fiind obținut prin contribuția ambelor forme de organizare, așa cum se observă din tabelul de mai jos:

Total unități administrativ-teritoriale	3.221	100%
Unități administrativ teritoriale care au organizat activitatea de audit intern, din care:	1.156	35,89%
- prin compartimente proprii	729	22,63%
- prin cooperare	427	13,26%

Analiza structurii gradului de organizare a auditului intern pe județe, conform datelor prezentate în **Anexa nr. 1 Situația privind stadiul organizării auditului public intern în administrația publică locală**, a pus în evidență modalități și grade diferite de organizare, astfel:

- județe în care auditul intern a fost organizat prin compartimente proprii și cooperare, iar gradul de organizare a înregistrat valori peste 50%, fiind influențat favorabil de sistemul de cooperare, respectiv: Galați (98,48%), Botoșani (93,67%), Sălaj (75,81%), Călărași (63,64%), Satu Mare (60,61%), Mureș (55,34), Argeș (52,43%), Alba (50,63%), Tulcea (50%);
- județe în care auditul intern a fost organizat exclusiv prin compartimente proprii, iar gradul de organizare a înregistrat valori peste 50%, respectiv: Mehedinți (100%), Neamț (69,04%), Brăila (64,44%), Arad (54,43%);
- județe în care auditul a fost organizat prin compartimente proprii și cooperare, iar gradul de organizare a înregistrat valori sub 50%, fiind influențat favorabil de sistemul de cooperare, respectiv: Olt (46,9%), Prahova (44,75%), Dâmbovița (38,89%), Cluj (29,27%), Harghita (27,94%), Maramureș (24,68%);
- județe în care auditul intern a fost organizat exclusiv prin compartimente proprii, iar gradul de organizare a înregistrat un nivel scăzut, respectiv: Bacău (9,57%), Caraș-Severin (9,09%), Bihor (8,82%), Ialomița (7,69%), Buzău (6,90%), Vaslui (5,75%), Dolj (5,36%), Vrancea (4,05).

În subordonarea, coordonarea sau sub autoritatea unităților administrativ-teritoriale, în anul 2011 au funcționat 4.058 de unități, din care 155 au organizat compartiment propriu de audit intern, iar pentru celelalte 3.903 unități activitatea de audit intern este asigurată de structura de audit a entității publice situată la nivelul ierarhic superior.

În ceea ce privește gradul de organizare a auditului la unitățile subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea unităților administrativ-teritoriale, pe județe, o situație

mai bună a fost întâlnită în județele: Brăila (36,67%), Iași (17,78%), Dâmbovița (16,67%), Mureș (12,12%), Cluj (11,24%), Sibiu (9,38%). La polul opus se află unitățile subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea unităților administrativ-teritoriale din județele Bistrița Năsăud, Călărași, Olt și Sălaj în care auditul intern este asigurat exclusiv de către entitatea de la nivelul ierarhic superior.

Analiza structurală a gradului de organizare a auditului pe județe a evidențiat faptul că, în județele în care fost implementat cu succes auditul intern în sistem de cooperare, gradul de organizare al auditului intern a fost influențat favorabil.

În anul 2011 a continuat procesul de asociere a unităților administrativ-teritoriale, în vederea exercitării în cooperare a activității de audit public intern. Acest proces a avut două forme principale de manifestare, respectiv:

- asocierea unităților administrativ-teritoriale în cadrul filialelor ACoR;
- asocierea unităților administrativ-teritoriale în cadrul ADI.

La sfârșitul anului 2011 funcționau la nivelul administrației publice locale 18 structuri asociative în 16 județe, care cuprindeau 427 unități administrativ-teritoriale, grupate în 35 de centre asociative.

Situația privind organizarea și exercitarea activității de audit intern prin cooperare, valabilă la 31.12.2011, este prezentată în tabelul următor:

Nr. crt.	Județ	Asociere în cadrul filialelor ACoR	Nr. centre asociative/ nr. UAT	Asociere în cadrul ADI	Nr. centre asociative/ nr. UAT	Posturi prevăzute	Posturi ocupate
1	Alba	ACoR Alba	2/18	-	-	6	4
2	Argeș	ACoR Argeș	1/36	Consortiul Zonal Topoloveni	1/13	8	8
3	Botoșani	ACoR Botoșani	9/65	-	-	35	29
4	Călărași	ACoR Călărași	1/26	-	-	4	4
5	Cluj	ACoR Cluj	1/17	-	-	4	4
6	Dâmbovița	ACoR Dâmbovița	1/28	-	-	10	4
7	Galați	ACoR Galați	3/60	-	-	35	29
8	Harghita	-	-	ADI Alcsik	1/9	1	1
9	Maramureș	ACoR Maramureș	1/11	-	-	1	1
10	Mureș	-	-	ADI Mureș	1/7	1	1
11	Olt	ACoR Olt	7/47	-	-	13	13
12	Prahova	ACoR Prahova	1/22	-	-	4	4
13	Sălaj	ACoR Sălaj	1/33	ADI Valea Barcăului	1/11	7	6
14	Satu Mare	-	-	Microregiunea Someș Sud	1/4	3	1
15	Suceava	-	-	ADI Suceava	1/2	1	1
16	Tulcea	ACoR Tulcea	1/18	-	-	4	4
	<b>Total</b>	<b>12</b>	<b>29/381</b>	<b>6</b>	<b>6/46</b>	<b>131</b>	<b>112</b>

Un fapt remarcabil îl reprezintă dublarea numărului unităților administrativ-teritoriale care au ales să organizeze și să exercite auditul intern prin cooperare, respectiv de la 207 în anul 2010, la 427 în 2011. Această creștere se datorează:

- înființării a patru noi structuri asociative în cadrul filialelor județene ale ACoR Alba, Olt și Tulcea, care au încheiat parteneriate cu 87 de unități administrativ-teritoriale;
- înființării a cinci noi structuri în cadrul ADI din județele Argeș, Harghita, Mureș, Sălaj și Satu Mare, care au încheiat parteneriate cu 44 de unități administrativ-teritoriale;
- creșterii numărului de unități administrativ-teritoriale care au încheiat parteneriate cu structurile asociative organizate în cadrul filialelor ACoR.

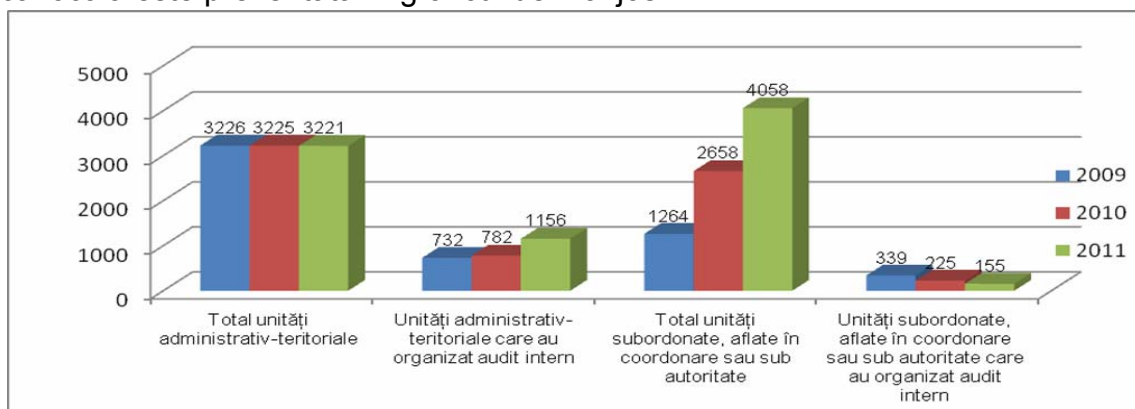
În județele Alba, Botoșani, Galați, Olt datorită numărului mare de comune care au aderat la filialele județene ale ACoR, dar și datorită dispersiei teritoriale a acestora, au fost create între 2-9 centre asociative, având drept criteriu proximitatea teritorială. În celelalte 8 filiale județene ale ACoR au fost constituite doar câte un singur centru asociativ.

De asemenea, este de remarcat faptul că în județele Botoșani și Galați auditul intern prin cooperare se exercită în peste 80% din totalul unităților administrativ-teritoriale.

În fiecare structură asociativă organizată în cadrul asociațiilor de dezvoltare intercomunitară a fost înființat un singur centru asociativ, care cuprinde între 2-13 unități, datorită numărului mai redus de unități administrativ-teritoriale comunale care au aderat la această formă de asociere.

În cadrul județelor Argeș și Sălaj au fost constituite structuri asociative atât prin intermediul filialelor ACoR, cât și prin intermediul ADI, la constituirea cărora o contribuție deosebită au avut-o structurile de audit intern din cadrul DGFP Argeș și Sălaj.

Situația în dinamică a stadiului organizării activității de audit intern în administrația publică locală este prezentată în graficul de mai jos:



Numărul unităților administrativ-teritoriale care și-au organizat compartiment propriu de audit public intern a crescut cu cca. 48% față de anul 2010 și cu cca. 58% față de anul 2009, aspect pozitiv care indică creșterea gradului de conformare a acestor unități față de cadrul normativ specific. În timp ce, numărul unităților subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea unităților administrativ-teritoriale a avut o evoluție descendentă, înregistrând un ritm mediu anual de scădere de cca. 32%, ceea ce a condus la concentrarea activității de audit intern la nivelul unităților administrativ-teritoriale.

Gradul de organizare a activității de audit intern din administrația locală, pe anul 2011, a fost influențat în mod pozitiv de creșterea numărului unităților administrativ-teritoriale care au aderat la structurile asociative ale administrației publice locale.

• Referitor la exercitarea activității de audit intern în administrația publică locală

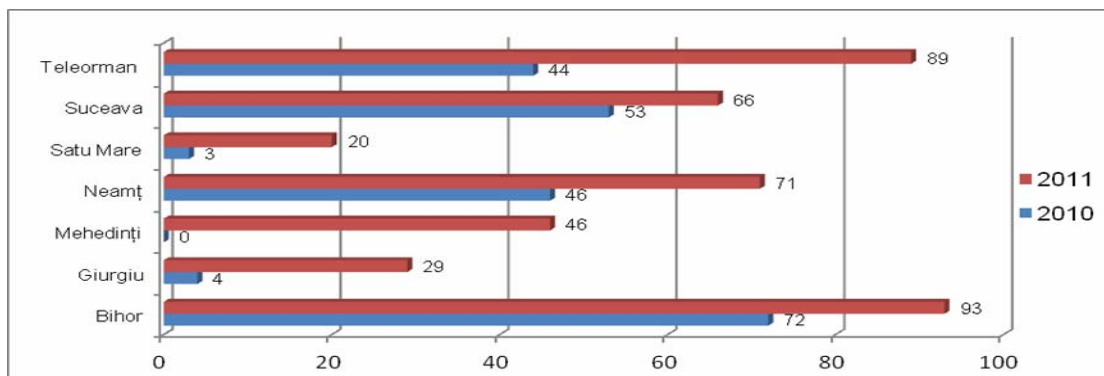
La nivelul administrației publice locale, în anul 2011 au exercitat activitate de audit intern 1.433 de unități administrativ-teritoriale, din care 312 prin compartiment propriu, 427 prin cooperare și 694 prin contracte de prestări servicii.

Din totalul de 1.156 de unități administrativ-teritoriale care au organizat auditul intern conform cadrului legal, în anul 2011 au exercitat efectiv audit cca. 64% dintre unități. Principala cauză care a condus la neexercitarea auditului în cadrul compartimentelor de audit create a fost neocuparea posturilor de auditori interni.

Analiza structurii gradului de exercitare a auditului intern pe județe, conform datelor prezentate în **Anexa nr. 2 Situația privind stadiul exercitării auditului public intern în administrația publică locală**, a pus în evidență modalități și grade diferite de exercitare, astfel:

- județe în care auditul intern care a fost organizat conform legii (compartimente proprii și/sau cooperare) a fost exercitat integral, respectiv: Argeș, Bacău, Dâmbovița, Galați, Hunedoara, Ialomița, Maramureș, Olt, Prahova, Sălaj, Vaslui, Vâlcea, Vrancea;
- județe în care auditul intern care a fost organizat conform legii (compartimente proprii și/sau cooperare) a fost exercitat în proporție de sub 50%, respectiv: Constanța (12,90%), Giurgiu (15,38%), Iași (20%), Timiș (21,05%), Teleorman (22,5%), Arad (23,26%), Bistrița (38,46%), Brașov (45%);
- județe în care auditul intern este exercitat preponderent prin contracte de prestări servicii, iar gradul de exercitare prin această formă a înregistrat valori semnificative, respectiv: Bihor (91,17%), Teleorman (90,82%), Neamț (84,52%), Mehedinți (68,66%), Brăila (57,78%), Suceava (57,39%); Olt (53,09%) Giurgiu (52,72%), Iași (33,33%) și Cluj (32,71%).

În anul 2011 ponderea cea mai ridicată a formei de exercitare a auditului intern a fost deținută de contractele de prestări servicii cu cca. 49%, în creștere față de perioada precedentă. Cele mai semnificative variații ale numărului de contracte de prestări servicii de audit intern au fost înregistrate în 7 județe, care sunt prezentate în graficul de mai jos:

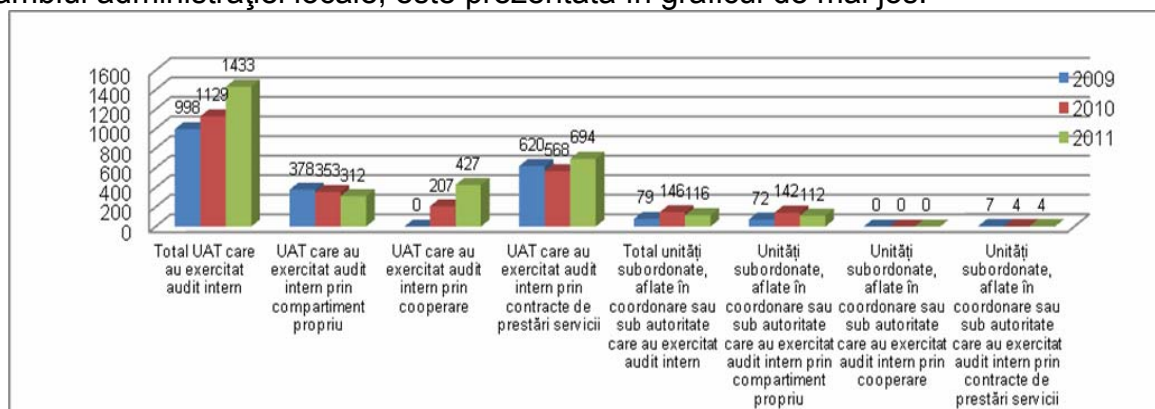


Astfel, în județul Mehedinți un număr de 46 de unități administrativ-teritoriale au optat în anul 2011 pentru exercitarea auditului prin contracte de prestări servicii, în condițiile în care anul anterior nu a existat nici un contract încheiat la nivel de județ. De asemenea, în județele Giurgiu, Teleorman și Satu Mare au fost înregistrate creșteri spectaculoase ale numărului de contracte de prestări servicii de audit intern, în timp ce în județele Suceava, Neamț și Bihor acestea au înregistrat o creștere medie anuală de cca. 20%. Aceste creșteri au fost determinate, în principal, de modificările intervenite în *Legea*

nr. 672/2002<sup>1</sup> cu privire la reglementarea formei de organizare a auditului intern prin contracte.

Referitor la exercitarea auditului la nivelul unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate, numărul acestora a scăzut, dar, raportat la numărul unităților care au organizat activitatea de audit intern a fost înregistrat un grad de exercitare de cca. 75%. Din punct de vedere al modalității de exercitare, din totalul celor 116 unități care au exercitat audit în anul curent, la 112 unități auditul a fost exercitat prin compartimente proprii și la patru unități prin contracte de prestări servicii.

Situația în dinamică a modului de exercitare a activității de audit intern, pe ansamblul administrației locale, este prezentată în graficul de mai jos:



Deși trendul privind gradul de exercitare a auditului intern este unul ascendent, începând cu anul 2009 a fost înregistrată o tendință de reducere constantă a numărului unităților administrativ-teritoriale care exercită auditul intern prin compartiment propriu, într-un ritm mediu anual de cca. 9%. Această reducere a numărului entităților care au organizat și exercitat auditul prin compartiment propriu a fost determinată de „recrudescența” numărului unităților care au exercitat auditul intern prin contracte de prestări servicii, întâlnită, în special, în categoria unităților administrativ-teritoriale comunale.

Numărul unităților administrativ-teritoriale care au exercitat auditul intern prin cele două forme asociative a înregistrat același ritm de creștere cu numărul unităților care a organizat auditul în aceste forme, ceea ce evidențiază că gradul de exercitare a auditului prin cooperare este de 100%. De asemenea, inedit este faptul că, în anul 2011, numărul unităților administrativ-teritoriale care au exercitat auditul prin forme asociative a devansat numărul unităților care au exercitat auditul prin compartimente proprii.

Numărul unităților administrativ-teritoriale în care activitatea de audit intern s-a exercitat prin contracte de prestări servicii a fluctuat pe orizontul analizat, înregistrând o scădere de la 620 de UAT în 2009, la 568 UAT în 2010, după care a crescut la 694 UAT în anul 2011, devansând cu 74 de unități numărul UAT existente în anul 2009.

În dinamică, numărul unităților subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea unităților administrativ-teritoriale care au exercitat audit intern a crescut cu cca. 85% în anul 2010 față de 2009, după care a scăzut în 2011 cu cca. 21%, variații influențate de deciziile manageriale privind organizarea auditului intern prin compartimente proprii, luate la nivelul entității ierarhic superioară.

La nivelul unităților subordonate modalitatea de exercitare a auditului intern prin asociere nu a fost instituționalizată, în timp ce aceea prin contracte de prestări servicii are o reprezentare scăzută.

<sup>1</sup> Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, republicată, cu modificările ulterioare, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 856 din 05 decembrie 2011

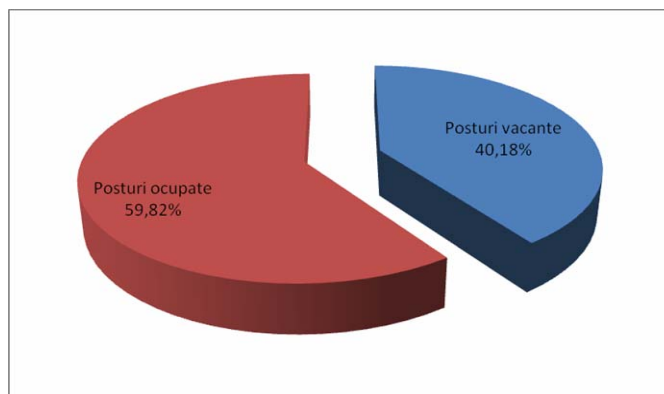


În administrația publică locală, gradul de exercitare a activității de audit intern a urmat aceeași evoluție cu gradul de organizare a activității de audit intern, unde dublarea numărului unităților administrativ-teritoriale care au ales să exercite audit intern prin cooperare a avut o influență semnificativă asupra nivelului acestuia.

• *Referitor la structura și dinamica posturilor din administrația publică locală*

În anul 2011, la nivelul compartimentelor de audit intern care funcționează în cadrul unităților din administrația publică locală au fost prevăzute 1.523 de posturi de auditori, din care 911 posturi au fost ocupate și 612 posturi au fost vacante.

Situația gradului de ocupare a posturilor de auditori interni din administrația publică locală este prezentată în graficul de mai jos:



La nivelul compartimentelor de audit din cadrul unităților administrativ-teritoriale există un deficit de personal, ceea ce influențează nefavorabil activitatea de audit intern, prin reducerea ariei de cuprindere a misiunilor și calității muncii prestate. Principalele cauze ale neocupării posturilor de auditori interni, menționate în cadrul rapoartelor de activitate, au fost:

- *constrângerile bugetare*, care au condiționat scoaterea posturilor vacante la concurs și alocarea de resurse financiare pentru remunerarea acestora;
- *dificultățile în procesul de recrutare a auditorilor interni*, urmare a obligației impusă de lege de a susține concursul pentru funcțiile de execuție, la sediul ANFP, exigențelor privind nivelului ridicat de competențe pentru această funcție, izolării geografice a unor localități, lipsei motivației financiare;
- *creșterea fluctuației personalului*, urmare a migrării auditorilor interni cu experiență și care au dobândit un nivel ridicat de competențe către activități mai bine remunerate, în contextul eliminării sporului pentru complexitatea muncii de audit ș.a.

Situația privind gradul de ocupare a posturilor de auditori interni, structurile de audit intern cu un singur post și structurile de audit intern la care este asigurată funcția de supervizare, la nivelul unităților administrativ-teritoriale, este prezentată în tabloul următor:

Perioada	Total UAT	Total posturi prevăzute în organigramă la 31 decembrie	Posturi ocupate*	Posturi vacante*	Număr structuri de audit cu un auditor	Număr structuri de audit la care este asigurată funcția de conducere
2009	3.226	1.895	1.103	792	699	62
2010	3.225	1.540	940	600	633	133
2011	3.221	1.523	911	612	654	125

\* Inclusiv la nivelul entităților publice subordonate, aflate în coordonare, sau sub autoritate

Analiza efectuată a relevat o continuare a trendului de scădere a numărului de posturi, atât a celor ocupate, cât și a celor prevăzute, aferente activității de audit intern din administrația locală. Astfel, numărul posturilor prevăzute a scăzut într-un ritm mediu de cca. 9%, în timp ce numărul posturilor ocupate a scăzut într-un ritm mediu de cca. 12%.

Dinamica descrescătoare a numărului posturilor s-a manifestat în contextul economico-financiar actual în care „cuvântul de ordine” l-a reprezentat reducerea cheltuielilor administrației publice, în condițiile continuării procesului de restructurare. Printre activitățile afectate s-a aflat și activitatea de audit intern din cadrul administrației locale și posturile corespunzătoare acestora.

Cu toate că, în urma procesului de cooperare pentru asigurarea activității de audit intern s-au creat noi compartimente de audit intern și noi posturi de auditori interni, creșterea rezultată prin înființarea lor sau aderarea unor noi unități administrativ-teritoriale la structurile asociative a influențat într-o mai mică măsură statistica, decât scăderea pronunțată a numărului compartimentelor proprii și, implicit a posturilor care au fost „desființate” din organigramele unităților administrativ-teritoriale.

În ceea ce privește structurile de audit cu un singur post s-a evidențiat o tendință de scădere, într-un ritm mediu anual de cca. 3%, cu un minimum al numărului acestora înregistrat în 2010 pe seama restructurărilor din administrația locală.

Din punct de vedere al asigurării funcției de conducere se observă că din 440 de compartimente de audit intern care sunt constituite, atât în cadrul unităților administrativ-teritoriale, cât și în cadrul structurilor asociative, numai la 125 dintre acestea se exercită această funcție. Analiza în dinamică a numărului structurilor care au asigurat funcția de conducere relevă o evoluție fluctuantă, care a debutat cu o dublare a acestora în anul 2010, după care au scăzut cu cca. 6%.

## **1.2. STATUTUL, INDEPENDENȚA ȘI COMPETENȚA AUDITULUI INTERN DIN CADRUL ENTITĂȚILOR PUBLICE**

Compartimentul de audit intern, potrivit cadrului normativ specific, trebuie să fie organizat și să funcționeze la un nivel ierarhic care să permită exercitarea tuturor atribuțiilor ce îi revin în condiții de legalitate, eficiență și eficacitate. Prin poziționarea structurii de audit intern la cel mai înalt nivel ierarhic din entitate se asigură premisele exercitării unei funcții distincte și independente de activitățile entității publice.

Pentru a asigura independența auditului intern, acesta nu trebuie supus nici unei imixțiuni în ceea ce privește definirea sferei sale de intervenție, realizarea activității și comunicarea rezultatelor. Orice limitare a ariei de intervenție este o restricție impusă care împiedică îndeplinirea obiectivelor acestuia și planificarea sa.

Auditorul intern trebuie să aprecieze impactul asupra independenței și obiectivității sale, prin luarea în considerare a principiilor enunțate de normele metodologice și de Codul privind conduita etică, a dispozițiilor și restricțiilor prevăzute în Carta auditului intern, precum și de posibilitatea de a asigura acoperirea ulterioară, în cadrul programului de audit, a funcțiilor sau responsabilităților acceptate de către auditorul intern.

Din punctul de vedere al competenței, compartimentele de audit intern trebuie să dețină sau să dobândească în mod colectiv cunoștințele, abilitățile și celelalte calificări necesare exercitării atribuțiilor ce le revin.

### **1.2.1. Statutul și independența compartimentelor de audit intern**

La nivelul întregii administrații publice se asigură un statut corespunzător funcției de audit intern în cadrul entităților. Astfel, compartimentele de audit public intern din cadrul entităților publice sunt organizate și funcționează în subordinea directă a conducătorului

entităţii publice, ceea ce conferă acestora o independenţă ridicată în abordarea misiunilor de audit intern.

La anumite entităţi publice centrale structura de audit este organizată la cel mai înalt nivel decizional, dar funcţionează în coordonarea secretarului general (Adm Prez, CD, SR, MFP) sau a secretarului general adjunct (MMP) ca urmare a delegării unor atribuţii din sarcina conducătorului entităţii. În aceste situaţii, conducerea structurii de audit intern trebuie să aprecieze impactul asupra independenţei şi să raporteze eventualele limitări ale intervenţiei sale, mai ales în ceea ce priveşte planificarea, realizarea şi raportarea misiunilor de audit intern privind activităţile care se desfăşoară în cadrul structurilor organizatorice care sunt în coordonarea directă a secretarului general sau secretarului general adjunct.

În anul 2011 structurile de audit din cadrul entităţilor publice au raportat anumite aspecte care pot afecta independenţa şi obiectivitatea atât a auditului, cât şi a auditorilor interni, dintre care menţionăm:

(a) *mandatarea echipei de audit pentru realizarea unor activităţi de inspecţie*, ceea ce produce limitări în sfera de intervenţie, modul de realizare şi comunicarea rezultatelor auditului. (MECMA - o misiune mixtă de inspecţie/audit privind evaluarea stadiului de implementare a POS „Creşterea competitivităţii economice” şi a stadiului absorbţiei fondurilor structurale la nivelul ministerului; AJPS Bacău - 2 misiunii de inspecţie, respectiv: misiunea privind identificarea situaţiilor de încasare drepturi necuvenite la indemnizaţia de creştere copil şi misiunea privind monitorizarea implementării prevederilor legale cu privire la venitul minim garantat; CJ Buzău - misiune de inspecţie privind verificarea modului de calcul al drepturilor salariale pe perioada 2008-2010). Acţiunile auditorilor interni nu s-au realizat pe baza procedurilor specifice de audit, ci pe baza unor proceduri specifice de control al căror scop este cercetarea efectelor producerii unui anumit eveniment, sancţionarea persoanelor responsabile şi propunerea de măsuri pentru recuperarea prejudiciilor;

(b) *desemnarea auditorului intern, care ocupă postul unic, pentru realizarea unor funcţii executive*, ceea ce afectează independenţa şi obiectivitatea acestuia, dacă, ulterior, trebuie să realizeze o misiune de asigurare pentru o activitate în cadrul căreia a avut o autoritate sau o responsabilitate în ultimii 3 ani. (Primăria oraşului Avrig, judeţul Sibiu - participare la licitaţia pentru execuţie lucrări în cadrul proiectului „Completarea sistemului clasic de încălzire cu echipamente şi sisteme care utilizează energie solară” şi întocmirea documentaţiei necesară în vederea contractării unui împrumut intern pentru realizarea unei investiţii publice de interes local; Primăria oraşului Zimnicea, judeţul Teleorman - funcţia de responsabil financiar în echipa de implementare a proiectului cu finanţare nerambursabilă „Centrul social pentru recuperarea persoanelor vârstnice”; Primăria municipiului Buzău - responsabil cu managementul calităţii; RNP Romsilva - Direcţiile silvice judeţene: 7 persoane care ocupă posturi de auditori interni au atribuţii de revizor şi 3 persoane au atribuţii de contabil);

(c) *realizarea unor misiuni de consiliere care au avut drept scop elaborarea de proceduri operaţionale*, ceea ce afectează independenţa auditorilor şi încalcă prevederile cadrului normativ, care menţionează că „compartimentul de audit intern nu trebuie implicat în elaborarea procedurilor de control intern” (UAT-uri din judeţul Suceava - în care activitatea de audit intern este asigurată prin contracte de prestări servicii);

(d) *utilizarea resurselor de audit intern în activităţi care nu sunt prevăzute în ROF-ul structurii de audit*, ceea ce afectează realizarea obiectivelor şi îndeplinirea obligaţiilor care decurg din cadrul normativ specific şi implicit, independenţa auditorilor prin aceea că le sunt afectate resursele de timp necesare îndeplinirii planului anual de audit intern. În acest

sens exemplificăm: introducerea în baza unică a plăților prestațiilor sociale a dosarelor privind alocația pentru susținerea familiei (AJPS Botoșani, AJPS Buzău, AJPS Dolj) și a dosarelor privind venitul minim garantat (AJPS Dolj, AJPS Gorj), corespondența cu unitățile plătitoare a unor drepturi de natură socială, în legătură cu recuperarea sumelor acordate necuvenit către beneficiarii acestora (AJPS Timiș), implicarea în activitatea de analiză a dosarelor de stabilire a dreptului la indemnizația pentru creșterea copilului a unor beneficiari care au realizat venituri din drepturi de proprietate intelectuală (APSM București). Exercitarea altor atribuții decât cele de audit, care nu sunt prevăzute în ROF, a fost realizată în contextul restricțiilor bugetare, când s-a făcut apel public la economisire, iar entitățile publice au trebuit să răspundă exigențelor crescânde de eficiență și eficacitate, în condițiile reducerii resurselor de care beneficiază;

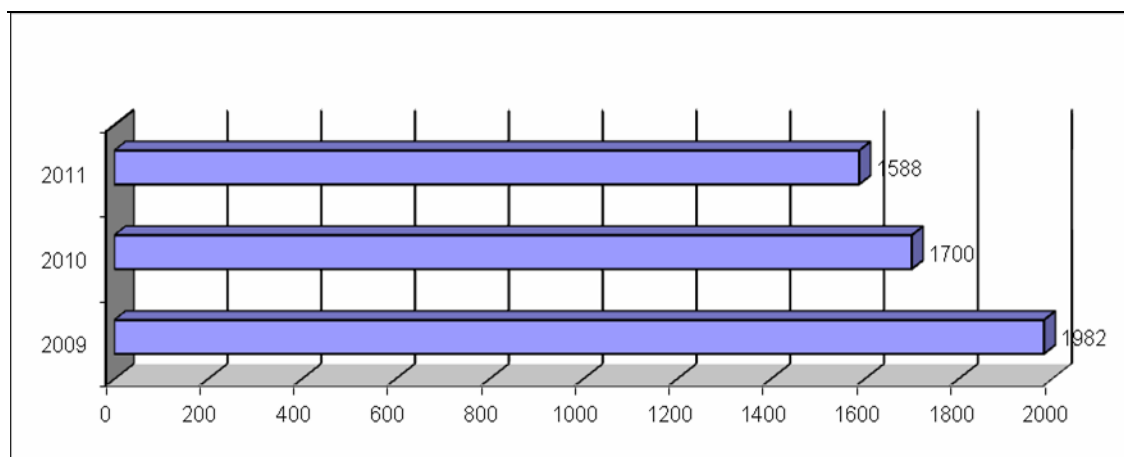
(e) *alocarea de resurse financiare insuficiente pentru remunerarea auditorilor interni, prin stabilirea unui nivel de salarizare inferior altor categorii de personal din cadrul entității publice*, ceea ce poate afecta independența în desfășurarea activităților de audit intern (MADR, MDRT, MMFPS, Cons Conc, CES).

### 1.2.2. Statutul și competența auditorilor interni

Auditul intern se exercită asupra tuturor activităților din cadrul unei entități, ceea ce solicită deținerea de către auditorii interni a unor competențe specifice în domenii diverse. Pregătirea profesională continuă este un element esențial în asigurarea și menținerea unui nivel adecvat a competențelor auditorilor interni.

#### 1.2.2.1. Structura și dinamica auditorilor interni din cadrul administrației publice centrale

Analiza evoluției auditorilor interni în ultimii 3 ani a pus în evidență o reducere sistematică a acestora, într-un ritm mediu anual de cca. 10%.

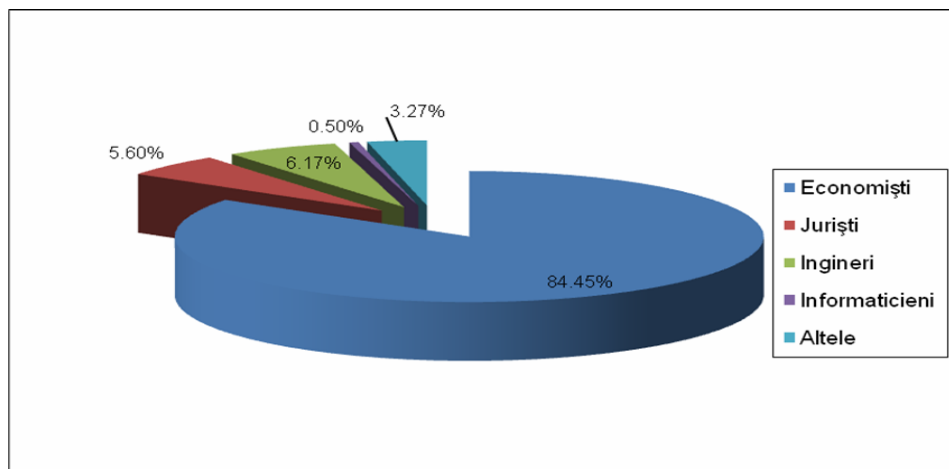


Această reducere survine în contextul adoptării măsurilor de reorganizare a unor autorități și instituții publice și a măsurilor de reducere a cheltuielilor de personal în sistemul bugetar.

Evoluția structurii personalului care activează în cadrul compartimentelor de audit public intern organizate în administrația centrală pune în evidență unele modificări, în perioada 2009-2011, pe categorii de studii, încadrare și pregătire profesională continuă.

• *Referitor la structura și dinamica auditorilor interni pe categorii de studii de specialitate*

Practica în domeniul recrutărilor auditorilor interni evidențiază faptul că la stabilirea cerințelor pentru ocuparea posturilor au fost menționate cu precădere studii în domeniul economic, așa cum se observă din graficul de mai jos:



Această polarizare a funcției de audit intern în jurul profesiei de economist se datorează, în special, cerințelor prevăzute la art. 15 din Legea nr. 672/2002<sup>2</sup> cu privire la definirea sferei activităților care intră obligatoriu în aria de auditare.

Având în vedere specificul entităților din cadrul administrației publice centrale, structura actuală a auditorilor interni, unde predomină *economiștii*, nu asigură la nivel colectiv toate competențele pentru a audita funcțiile specifice din cadrul acestor entități.

Ponderea cea mai mică este deținută, în continuare, de auditorii interni de specialitate *informaticieni*, care reprezintă cca. 0,5% din totalul posturilor ocupate în administrația centrală și care au o reprezentativitate redusă la nivelul entităților publice (2 auditori interni în aparatul central al MAI, iar restul în cadrul unităților subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea: MADR - 3 auditori, MJ - 1 auditor și MS – 1 auditor). În condițiile în care în administrația publică centrală se utilizează sisteme informatice complexe, care gestionează baze de date naționale și informații diverse și importante (de interes public sau cu caracter personal) și care comportă riscuri cu un impact mare se impune atragerea în echipele de audit intern a unor specialiști IT. În acest sens exemplificăm următoarele entități: MS, MFP, MMFPS, MJ, MECTS. Comparativ cu anul 2010, numărul auditorilor interni de specialitate *informaticieni* s-a dublat, dar ca pondere în totalul auditorilor creșterea este nesemnificativă, respectiv de 0,3%.

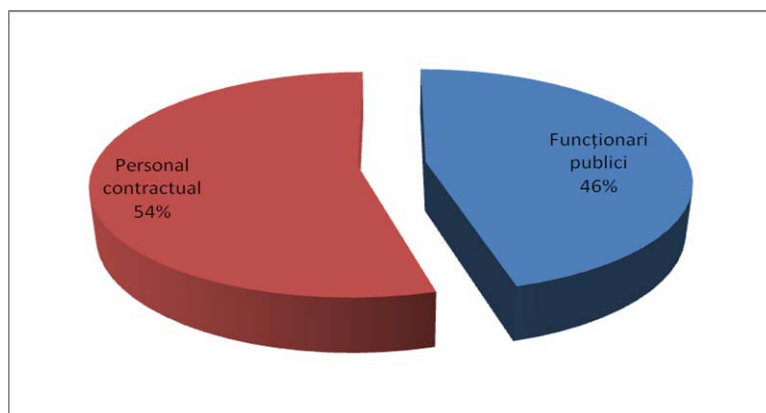
Analiza în dinamică a structurii auditorilor interni după profesia de bază evidențiază o ușoară reducere a categoriei *economiștilor*, cu cca. 5% și reduceri mai accentuate la categoriile de *ingineri*, cu cca. 18% și respectiv *alte profesii*, cu cca. 39%. Reducerea *altor profesii* se datorează, în principal, măsurilor de restructurare a sistemului național de sănătate și transferului unui număr important de spitale din sfera administrației centrale în cea a administrației locale, odată cu aceasta având loc, de regulă desființarea

<sup>2</sup> Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, republicată, cu modificările ulterioare, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 856 din 05 decembrie 2011

compartimentelor de audit intern din cadrul spitalelor și, implicit a posturilor de auditori interni care erau ocupate de persoane cu specializare medicală.

• Referitor la structura și dinamica auditorilor interni pe categorii de încadrare

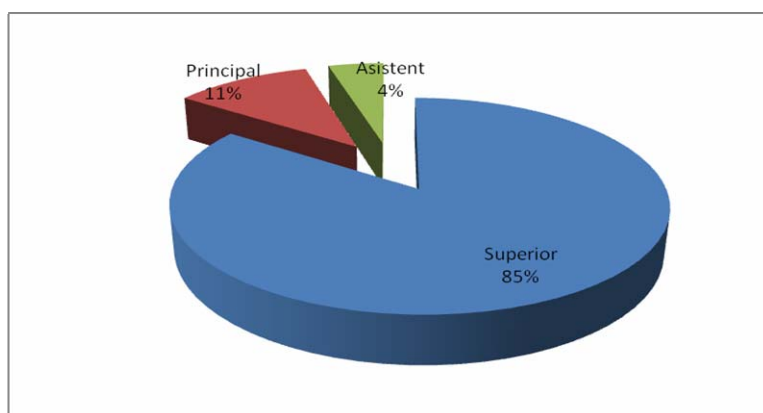
Auditorii interni care activează în cadrul compartimentelor de audit intern din administrația publică centrală au statutul fie de *funcționari publici*, fie de *personal contractual*, așa cum se observă din figura de mai jos:



În structura auditorilor interni din administrația publică centrală observăm că ponderea cea mai mare o deține categoria de *personal contractual* (cca. 54%), structură care înregistrează un trend crescător în ultimii trei ani, într-un ritm mediu anual de cca. 12%. Auditorii interni din categoria personalului contractual au cea mai mare reprezentare în cadrul entităților publice din domeniile educație (8,25%), economie (7,99%), administrație, ordine și siguranță publică (7,87%) și apărare (7,24%).

Structura auditorilor interni din categoria *funcționarilor publici* a înregistrat pe orizontul analizat ponderi în scădere, într-un ritm mediu anual de cca. 14%, ca urmare a măsurilor de raționalizare a cheltuielilor publice și de reorganizare a anumitor instituții și autorități publice. Cele mai semnificative variații ale auditorilor din categoria *funcționarilor publici* au avut loc în cadrul unităților subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea următoarelor entități: ANAF - MFP (-11,8%), MADR (-77,9%), MS (-22,4%), MMFPS (-12,5%).

Potrivit reglementărilor specifice, în activitatea de audit intern sunt angajate numai persoane care au cel puțin un an vechime în domeniul de specialitate al funcției, ceea ce a determinat structurarea funcției publice a auditorilor interni pe 3 grade profesionale, respectiv: *superior*, *principal* și *asistent*, așa cum se observă din graficul de mai jos:



În cadrul compartimentelor de audit intern din administrația publică centrală, ponderea cea mai semnificativă o deține categoria de auditori interni de grad profesional *superior*, care reprezintă în anul 2011 cca. 85% din totalul posturilor ocupate. Această situație evidențiază faptul că la nivelul administrației publice centrale se utilizează personal cu experiență în domeniul de specialitate al funcției de bază, asigurând astfel competențele necesare pentru a realiza activitatea de audit intern în condiții de eficiență și eficacitate.

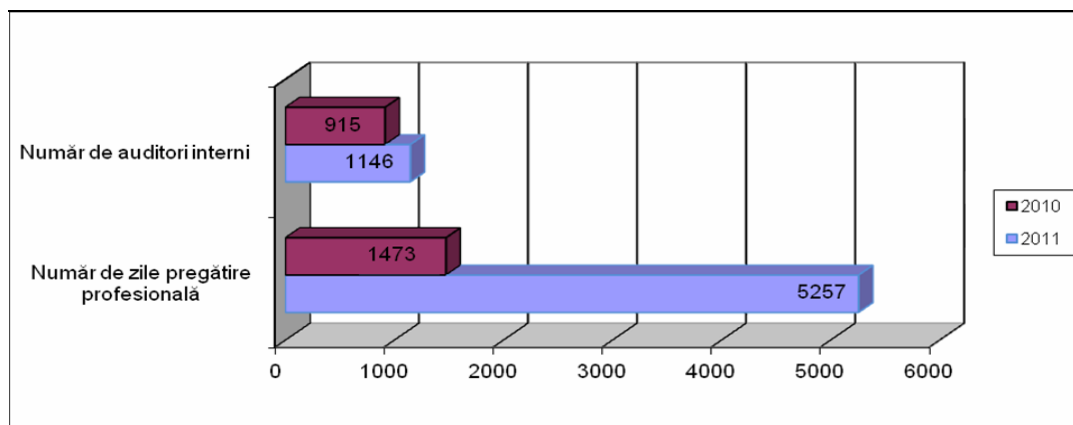
Auditorii interni din categoria funcționarilor publici de grad profesional *principal* și *asistent* dețin ponderi relativ scăzute, respectiv 11% și 4 % din totalul posturilor ocupate, categorii de auditori care activează, de regulă, în cadrul compartimentelor de audit cu mai multe posturi. Totuși au fost identificate structuri de audit intern cu un singur post în care acesta a fost ocupat de către auditori interni *asistenți* (MCSI, OIR Centru – MMFPS, ITRSV Focșani - MMP), în condițiile în care gradul de complexitate al activităților auditabile solicita un nivel mai ridicat de experiență și competență.

• *Referitor la structura și dinamica auditorilor interni pe categoria pregătire profesională*

Activitatea de pregătire profesională s-a intensificat în anul 2011, marcând un reviriment sensibil, ceea ce a contribuit la creșterea gradului de satisfacere a nevoilor de instruire ale auditorilor interni din administrația publică centrală.

Potrivit datelor centralizate din rapoartele de activitate furnizate de structurile de audit, în anul 2011 au participat la cursuri de pregătire profesională un număr de 1.146 de auditori interni, care reprezintă cca. 72% din totalul auditorilor interni care au activat în administrația publică centrală.

Situația numărului de auditori interni care au urmat cursuri de pregătire profesională și a numărului de zile de pregătire profesională este prezentată în figura de mai jos:



Comparativ cu anul 2010 se observă că numărul auditorilor interni care au participat la stagiile de pregătire profesională a crescut cu cca. 25%, în timp ce numărul de zile de participare la stagiile de pregătire profesională aproape s-a triplat, înregistrând o creștere de cca. 257%.

Indicatorul *Durata medie de pregătire profesională a auditorilor interni*, calculat după formula  $\text{Număr total zile de participare la stagii de instruire} / \text{Număr total de auditori participanți la stagii de instruire}$ , a înregistrat în anul 2011 valoarea de 4,59 zile/auditor, în creștere cu 2,98 zile/auditor față de perioada precedentă. Cu toate că valorile înregistrate de acest indicator sunt inferioare țintei prevăzută de cadrul legislativ, respectiv minimum 15 zile de formare profesională, în anul 2011 s-a diminuat ecartul între cele două ținte, indicând creșterea gradului de conformare.

Analiza gradului de asigurare a pregătirii profesionale a auditorilor interni din cadrul administrației publice centrale, conform cadrului normativ specific, a pus în evidență următoarele situații:

- la cca. 57% din entități se asigură participarea tuturor auditorilor interni la cursurile de perfecționare a pregătirii profesionale, dar numărul de zile de pregătire profesională s-a situat sub 15 zile, cu excepția MMP(14,83 zile), DGAI-MAI (15 zile), SSPR Dec 1989 (19 zile), MECTS (24 zile), Cons Leg (25 de zile);

- la cca. 22% din entități s-a asigurat participarea parțială a auditorilor interni la cursurile de pregătire profesională, durata medie a instruirii fiind situată sub 15 zile (MFP, MJ, MMFPS, SRI, SIE, MECMA, CSM, ANSVSA);

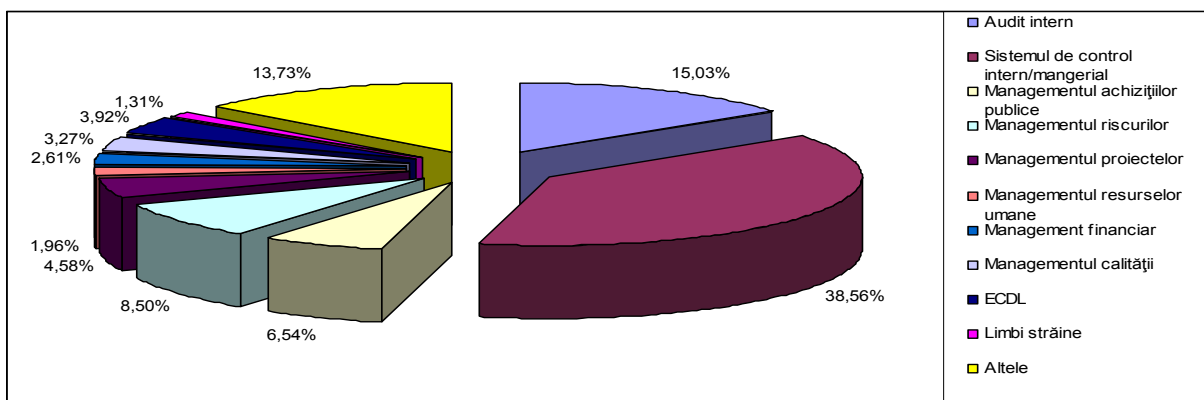
- la cca. 16% din entitățile din aparatul central al administrației publice centrale, unde majoritatea structurilor de audit intern funcționează cu un singur post, activitatea de pregătire profesională a auditorilor interni a fost realizată exclusiv prin studiu individual (structuri cu un singur post: SR, ÎCCJ, CC, CNSAS, ICR, CNVM, ANSPDCP și structuri cu mai multe posturi: CCR - 3 posturi, AVAS - 5 posturi).

Principalele cauze privind nerealizarea cerințelor minime de pregătire profesională, menționate în cadrul rapoartelor de activitate, au fost:

- insuficiența resurselor bugetare, fie ca urmare a reducerii numărului de cursuri prin rectificarea bugetară, fie datorită nealocării de fonduri pentru activitatea de pregătire în cadrul entității publice;

- nealocarea de fond de timp pentru activitatea de pregătire, în contextul existenței de personal insuficient și numărul mare de entități care trebuie auditate.

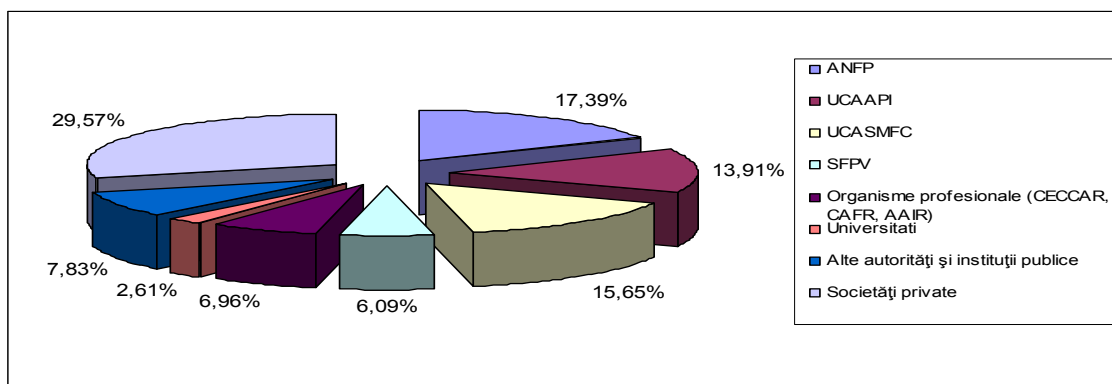
În cadrul cursurilor de pregătire profesională, urmate de auditorii interni din cadrul administrației publice centrale în anul 2011, au fost abordate teme din diverse domenii, așa cum se observă din graficul de mai jos:



Cele mai frecventate cursuri au fost cele în domeniul controlului intern (cca. 39%, urmate de cele în domeniul auditului intern (cca. 15%) și managementul riscurilor (cca.9%), ceea ce evidențiază creșterea interesului pentru problematica acestor domenii, în contextul aplicării politicii bugetare actuale și programelor de control managerial specifice entităților publice.

Situația structurii instituțiilor care au furnizat, în anul 2011, servicii de pregătire profesională pentru auditorii interni care activează în administrația publică centrală se prezintă după cum urmează:

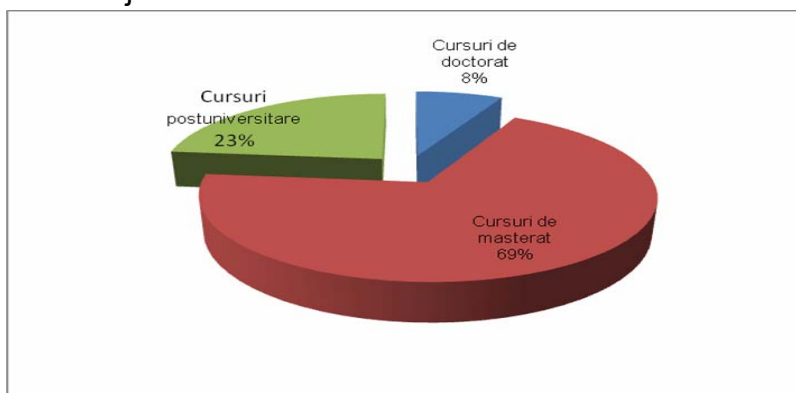




În structura furnizorilor de servicii de pregătire profesională ponderea cea mai mare este deținută de instituțiile și autoritățile organizatoare din sectorul public, cu cca. 70%, în timp ce societățile din domeniul privat dețin cca. 30%. În categoria furnizorilor de servicii de pregătire profesională din sectorul public se evidențiază ANFP (cca. 17%), UCASMFC (cca. 16%), UCAAPI (cca. 14%) și alte organisme profesionale (CECCAR/CAFR/AAIR - cca. 28%).

În anul 2011 au participat la forme de învățământ postuniversitar 272 de auditori interni, care reprezintă cca. 17% din totalul auditorilor interni care activează în administrația publică centrală. Comparativ cu anul 2010, numărul auditorilor interni care au participat la astfel de forme de pregătire a scăzut cu 20 de persoane, dar procentual a crescut cu un punct.

Situația auditorilor interni care au urmat forme de învățământ postuniversitar este prezentată în graficul de mai jos:



În anul 2011 cea mai întâlnită formă de învățământ postuniversitar a fost reprezentată de cursurile de masterat, fiind frecventate de 174 de auditorii interni, care reprezintă cca. 69% din totalul auditorilor care au urmat forme de învățământ postuniversitar. Interesul crescut față de aceste cursuri se datorează, în special, faptului că universitățile organizatoare și-au adaptat curricula la cerințele *Standardului ocupațional al auditorului intern din sectorul public*, asigurând astfel o mai bună acoperire a domeniilor de competență profesională solicitate prin cadrul normativ specific.

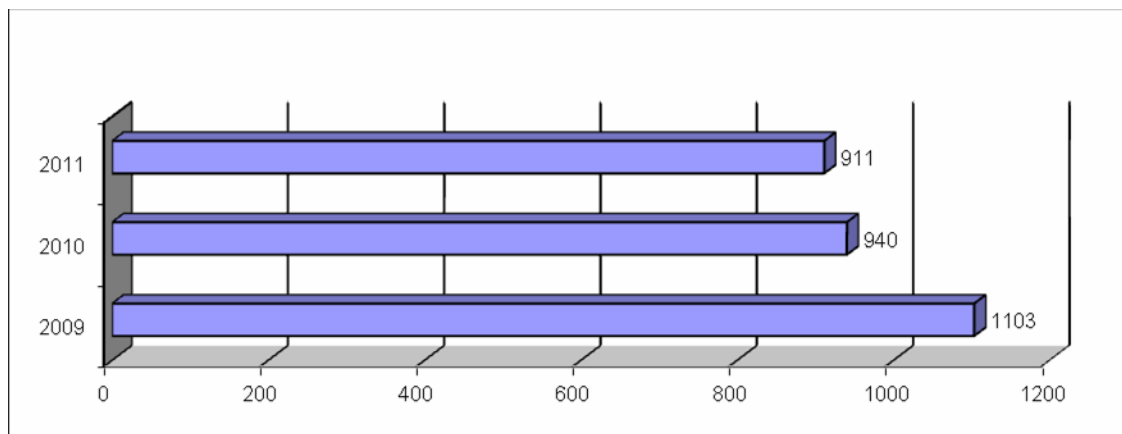
Gradul de participare al auditorilor interni la cursurile postuniversitare a fost de cca. 23%, iar la cursurile doctorale de cca. 8%. Comparativ cu perioada precedentă, gradul de participare la cursurile doctorale și de masterat se menține relativ constant, în timp ce în cazul cursurilor postuniversitare s-a înregistrat o reducere de la 85 de auditori în anul 2010, la 59 de auditori în anul 2011.

În condițiile în care participarea la formele de pregătire postuniversitare se realizează exclusiv din resursele financiare personale și resursele de timp disponibile în

afara programului de lucru, apreciem faptul că auditorii interni manifestă o preocupare constantă pentru a-și menține un nivel adecvat al competențelor profesionale.

### 1.2.2.2. Structura și dinamica auditorilor interni din cadrul administrației publice locale

În administrația publică locală evoluția auditorilor interni a înregistrat în ultimii 3 ani schimbări semnificative, așa cum se observă din graficul de mai jos:

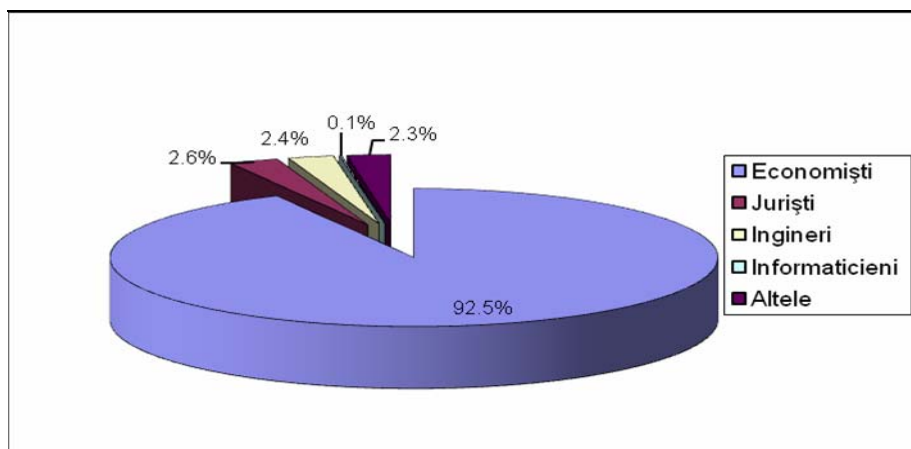


Comparativ cu perioadele precedente numărul auditorilor interni a înregistrat o tendință de scădere, într-un ritm mediu anual de cca. 9%, respectiv se remarcă o scădere mai accentuată cu cca. 15% în anul 2010 față de 2009 și o scădere mai mică cu cca. 3% în anul 2011 față de 2010.

Analiza structurii auditorilor interni din administrația publică centrală a pus în evidență, în perioada 2009-2011, unele modificări pe categorii de studii, încadrare și pregătire profesională.

- Referitor la structura și dinamica auditorilor pe categorii de studii de specialitate

În cadrul compartimentelor de audit intern din administrația publică locală posturile de auditori interni sunt ocupate cu preponderență de persoane de specialitate *economiști*, ponderea acestora fiind de cca. 92,5% în anul 2011, așa cum se observă din graficul de mai jos.



Auditorii interni care au alte profesii decât cea de economist înregistrează o pondere de 7,5% din totalul auditorilor care activează în administrația publică locală și sunt reprezentați astfel: 2,6% *juriști*, 2,4% *ingineri*, 2,3% *alte profesii* și 0,1% auditorii interni sunt de profesie *informaticieni*.

Prin această reprezentare a specializărilor în cadrul structurilor de audit intern din administrația publică locală se creează premisele unei abordări cu predilecție a domeniilor care intră în sfera de activități ce trebuie auditate obligatoriu. Cu toate acestea, o polarizare prea mare a funcției de audit intern în jurul profesiei de *economist* indică un grad mai scăzut de specializare al nivelului competențelor deținute la nivel colectiv de structurile de audit intern.

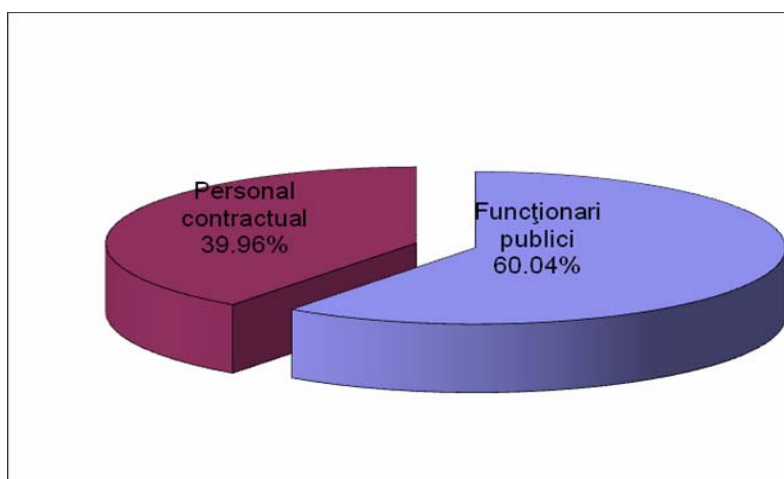
Din punctul de vedere al reprezentării specializărilor auditorilor interni pe județe, cea mai bună reprezentare o dețin structurile de audit intern din municipiul București și județul Botoșani în care activează auditori specialiști în cel puțin 7 domenii, urmate de 6 județe (Alba, Bistrița Năsăud, Cluj, Maramureș, Sibiu, Timiș) în care activează auditori specialiști în cel puțin 3 domenii, în 14 județe avem auditori specialiști în două domenii (economiști și una din celelalte categorii de studii de specialitate), în timp ce în 20 de județe avem exclusiv economiști.

Față de anul 2010 ponderea structurii auditorilor interni după studiile de specialitate se menține relativ constantă, singura diferență notabilă fiind dată de scăderea numărului de economiști de la 876 în 2010, la 844 în anul 2011, dar această reducere este direct proporțională cu scăderea numărului de posturi de auditori interni ocupate în administrația publică locală.

• *Referitor la structura și dinamica auditorilor interni pe categorii de încadrare*

În administrația publică locală nu au avut loc schimbări semnificative ale ponderii structurii auditorilor interni după categoria de încadrare, menținându-se un raport constant (60% la 40%) între auditorii interni cu statut de *funcționari publici* și auditorii interni cu statut de *personal contractual*.

Structura auditorilor interni din administrația locală pe categorii de încadrare, în anul 2011, este prezentată în graficul de mai jos:

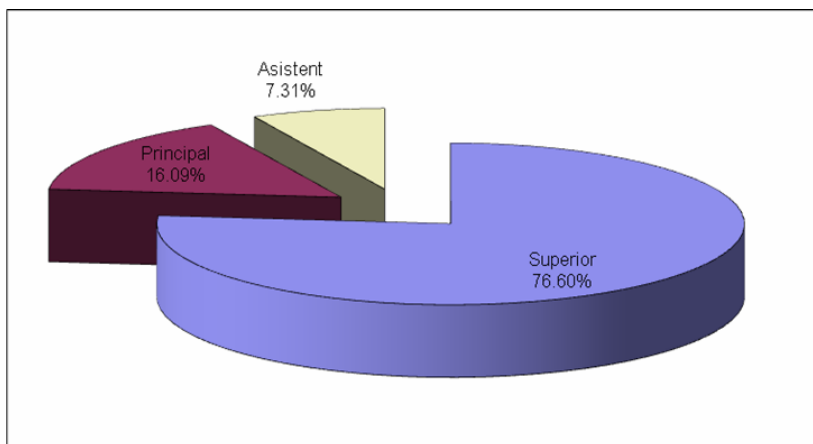


Personalul contractual deține ponderea de cca. 40%, din care cca. 12% este reprezentată de auditorii interni care activează în cadrul structurilor asociative, iar restul de 28% este reprezentată de auditorii interni care activează în cadrul compartimentelor de audit intern organizate în cadrul administrației locale.

Structura auditorilor interni din categoria *personal contractual* are cea mai semnificativă reprezentare în următoarele județe: Mureș (5,59%), Galați (4,28%), Brăila (3,4%), Botoșani (3,29%) și Satu Mare (3,18%), evidențiind, în același timp, faptul că la nivelul acestor județe există un grad de acoperire mai mare a funcției de audit intern.

Analiza în dinamică a auditorilor interni pe categorii de încadrare a relevat faptul că în anul 2011, comparativ cu anul 2010, a scăzut atât numărul auditorilor interni cu statut de *personal contractual*, respectiv cu cca. 8%, cât și numărul auditorilor interni cu statut de *funcționari publici*, respectiv cu cca. 11%, într-un ritm superior mediei pe total. Aceste reduceri au avut loc în contextul adoptării măsurilor de restructurare a administrației publice locale al căror termen de realizare a fost în semestrul al II-lea al anului 2010.

În categoria auditorilor interni cu statutul de *funcționari publici* ponderea semnificativă este deținută de auditorii interni cu grad profesional *superior*, cu cca. 77%, urmată de categoria auditorilor interni de grad profesional *principal*, cu cca. 16% și categoria auditorilor interni de grad profesional *asistent* cu cca. 7%, așa cum se observă din graficul de mai jos:



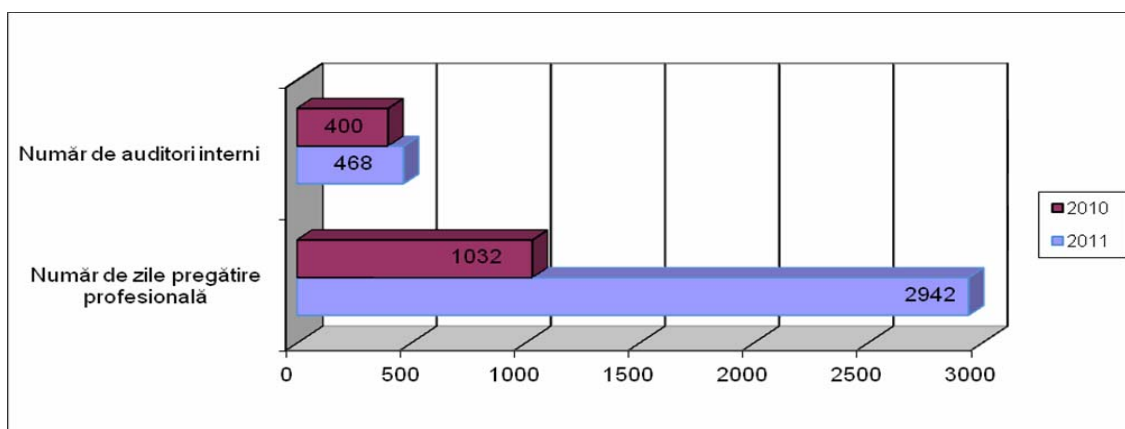
Analiza gradului de adecvare al nivelului de încadrare cu competențele necesare pentru a realiza auditul a pus în evidență anumite situații în care posturile unice din cadrul structurilor de audit intern din anumite județe au fost ocupate de auditori interni de grad profesional *asistent* (UAT-uri din județele Vaslui și Brăila) și respectiv de grad profesional *principal* (UAT-uri din județele Arad și Vâlcea).

Din punctul de vedere al dinamicii structurii auditorilor interni cu statutul de *funcționari publici*, după gradul profesional, au fost evidențiate reduceri la toate cele trei structuri de auditori, față de anul 2010, astfel: numărul auditorilor interni de grad profesional *superior* a scăzut cu cca. 3%, numărul auditorilor interni de grad profesional *principal* a scăzut cu cca. 21%, iar numărul auditorilor interni de grad profesional *asistent* a scăzut cu cca. 45%. Ultimele două categorii de auditori interni au înregistrat cele mai mari reduceri, variații superioare ritmului de scădere al numărului total de auditori cu statut de funcționari publici, ceea ce evidențiază faptul că, cu ocazia restructurărilor au fost disponibilizați „ultimii veniți”, adică auditorii *asistenți* și cei cu experiență mai mică în domeniul de specialitate, adică auditorii *principali*.

- Referitor la structura și dinamica auditorilor interni pe categoria de pregătire profesională

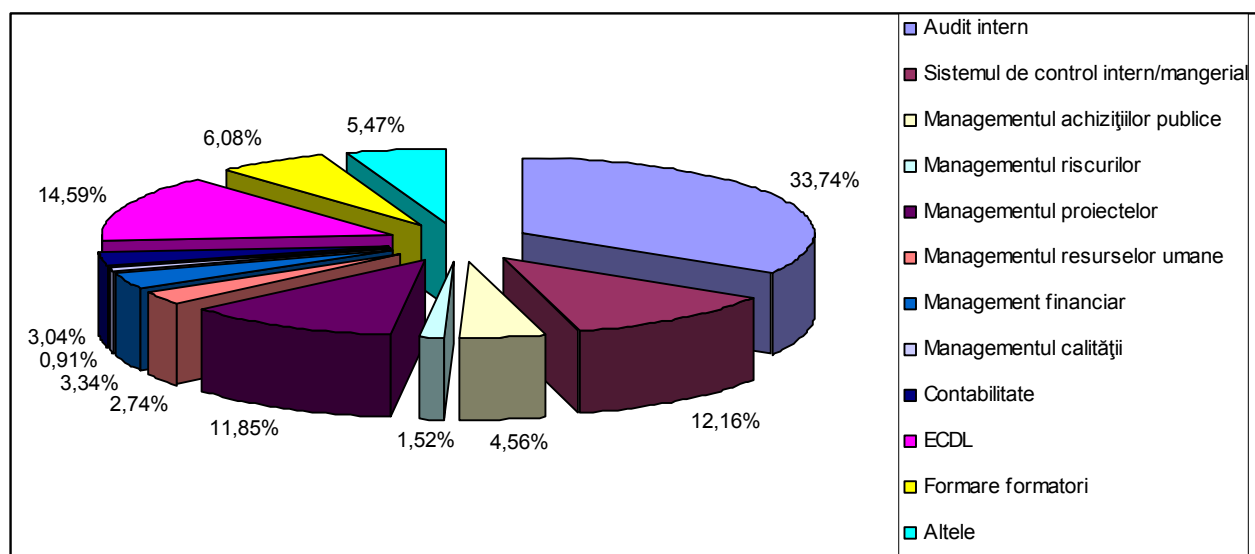
În anul 2011 au participat la cursuri de perfecționare a pregătirii profesionale 468 de auditori interni, care reprezintă cca. 51% din totalul auditorilor care ocupă posturi în cadrul structurilor de audit intern din administrația publică locală.

Situația în dinamică a numărului de auditori care au participat la cursuri de perfecționare a pregătirii profesionale se prezintă după cum urmează:



Potrivit datelor furnizate de graficul de mai sus se observă că numărul de auditori care au participat la cursuri de pregătire profesională a crescut într-o măsură mai mică, respectiv cu 17%, în timp ce numărul de zile de participare la cursuri de pregătire profesională aproape s-a triplat, înregistrând o creștere cu cca. 185%. În mod corespunzător a fost înregistrată o creștere a valorii indicatorului *Durata medie de pregătire profesională a auditorilor interni* de la 2,58 zile/auditor/an la 6,29 zile/auditor/an. Cu toate că a fost înregistrată o creștere importantă, această valoare este inferioară țintei obligatorii de 15 zile de formare profesională, stabilită prin cadrul normativ specific.

Principalele teme abordate în cadrul cursurilor de pregătire profesională a auditorilor interni care activează în cadrul administrației publice locale se prezintă după cum urmează:



În majoritatea județelor au fost urmate cursuri de pregătire în domeniile auditului intern și controlului intern, care dețin 45,9% din totalul temelor abordate în cadrul cursurilor de pregătire profesională, ceea ce indică faptul că auditorii interni din administrația publică locală au experiență mică în domeniul auditului. O pondere semnificativă este deținută și de cursurile în domeniul ECDL cu 14,59% și cursurile privind managementul proiectului cu 11,85%.

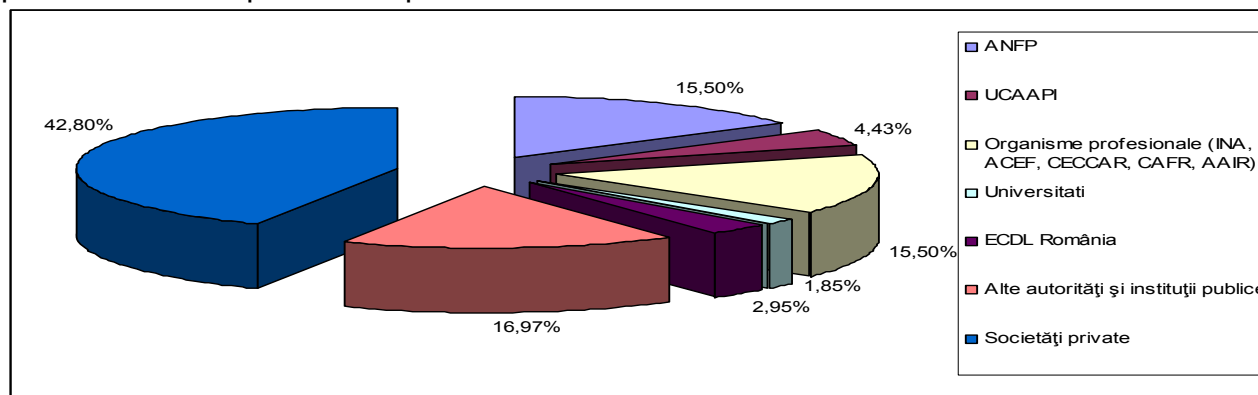
În ceea ce privește gradul de asigurare a nevoilor de pregătire profesională a auditorilor s-au identificat următoarele situații:

- existența a 3 județe (Bistrița-Năsăud, Olt și Neamț) care nu au raportat realizarea niciunui curs de instruire pentru auditorii interni;

- asigurarea unei arii de acoperire mai mare a domeniilor de pregătire profesională, cel puțin 6 și 8 domenii, în cca. 19% din județe, respectiv: Alba, Arad, Argeș, București, Brăila, Brașov, Cluj și Iași;

- asigurarea unei arii de acoperire mai mică a domeniilor de pregătire profesională, maxim 2 domenii, în cca. 14% din județe, respectiv: Botoșani, Călărași, Constanța, Giurgiu, Mehedinți și Sibiu.

Situația furnizorilor de pregătire profesională a auditorilor interni din administrația publică locală se prezintă după cum urmează:

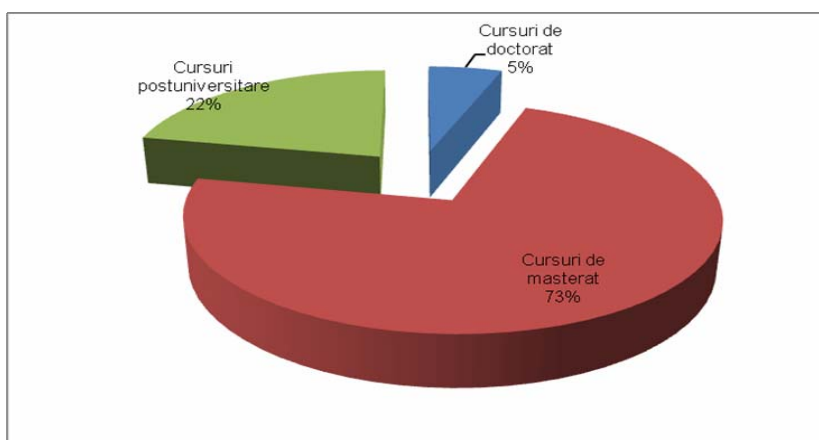


Ponderea furnizorilor de pregătire din mediul public este de cca. 54%, iar restul de cca. 46% este deținută de furnizorii din mediul privat. În prim planul furnizorilor de servicii de pregătire profesională din domeniul public se situează ANFP, care a asigurat realizarea de cursuri de instruire a auditorilor din majoritatea județelor.

În cca. 14% din județe pregătirea profesională s-a realizat exclusiv cu furnizorii din sectorul public (Bihor, Călărași, Dolj, Sălaj, Teleorman și Vaslui), în timp ce în cca. 7% s-a realizat exclusiv cu furnizori din mediul privat (Dâmbovița, Giurgiu și Mehedinți).

În anul 2011 au participat la forme de învățământ postuniversitar 55 de persoane, care reprezintă cca. 6% din totalul auditorilor interni care activează în cadrul compartimentelor de audit intern din cadrul unităților administrativ-teritoriale.

Situația cursurilor urmate de auditorii interni din administrația publică locală, în cadrul formelor de învățământ postuniversitar, se prezintă după cum urmează:



În anul 2011 ponderea semnificativă a cursurilor frecventate de auditorii interni este deținută de cursurile de *master* cu cca. 73%, urmată de cursurile *postuniversitare* cu cca. 22% și cursurile *doctorale* cu cca. 5%.

Din punctul de vedere al reprezentării județelor care au raportat situația privind auditorii care au urmat forme de învățământ postuniversitar s-a remarcat: municipiul

București și județul Argeș cu 12,73%, județul Harghita cu 9,09% și județele Gorj, Mureș și Suceava cu 5,45%.

Față de anul 2010, numărul de auditori interni care au urmat forme de învățământ postuniversitar a scăzut cca. 21%, respectiv de la 70 de persoane la 55 persoane, pe seama reducerii participării la toate cele trei forme de învățământ postuniversitar.

### **1.3. CONȘTIENȚIZAREA MANAGEMENTULUI PRIVIND NECESITATEA CONSOLIDĂRII AUDITULUI INTERN**

În contextul limitării resurselor financiare pe care le administrează managementul entităților publice, auditul intern și-a consolidat poziția, revenind în prim plan prin contribuția sa la soluționarea problemelor cu care se confruntă structurile organizatorice din cadrul entităților publice.

#### **1.3.1 Calitatea comunicării auditului intern cu managementul entităților publice**

Viziunea managementului asupra rolului auditului intern depinde de cultura organizațională privind controlul intern, calitatea comunicării rezultatelor și a metodologiei de audit intern, precum și de competența auditorilor interni.

Auditul intern a reușit în ultimii ani să-și promoveze activitatea printr-o abordare bazată pe implicare, care a presupus o colaborare mai strânsă între audit și conducerea entităților publice în ceea ce privește buna gestiune a riscului, a controlului și a proceselor de administrare.

În general, pentru a-și face cunoscut rolul, obiectivele și metodologia, auditul intern utilizează în practică două forme de comunicare, respectiv: transmiterea Cartei auditului intern, înainte de începerea misiunilor de audit intern și realizarea de întâlniri directe cu responsabilii structurilor auditate, cu ocazia fiecărei misiuni de audit intern. Pe lângă aceste două forme de comunicare, în anul 2011, la nivelul administrației publice centrale structurile de audit intern au realizat un adevărat „rebranding”, în sensul promovării propriei activități prin utilizarea de strategii diferite, cum ar fi:

(a) *organizarea de cursuri și seminarii cu tematici în domeniul auditului și controlului intern, la care au participat, alături de auditori interni, managerii din cadrul entității, astfel:*

- *curs privind aplicarea Standardelor Internaționale pentru Practica Profesională a Auditului Intern și privind auditul intern bazat pe COSO (APIA unitate subordonată MADR);*
- *curs privind autoevaluarea controlului, care a avut ca obiectiv analiza direcțiilor de acțiune privind implementarea sistemului de control intern/managerial (APIA unitate subordonată MADR);*
- *seminar privind gestionarea riscurilor și sistemul de management și securitate a informației, care a avut ca obiective să faciliteze dezvoltarea abilităților în procesul de gestionare a riscurilor în cadrul agenției, precum și procesul de înțelegere și conștientizare a sistemului de management și securitate a informației. Acest seminar a fost condus de Seniori Manageri în cadrul Deloitte Belgia, specialiști în furnizarea serviciilor de consultanță în managementul riscurilor, audit și control intern pentru instituții publice, cum ar fi: Comisia Europeană, NATO ș.a. (APDRP unitate subordonată MADR);*

(b) *publicarea de lucrări, ghiduri, manuale în domeniul auditului și controlului intern (MApN, MADR, CN Poșta Română, MECMA, MMP, MFP);*

(c) *participarea reprezentanților structurilor de audit intern, în calitate de membri sau observatori în diferite comitete, comisii, reuniuni pe teme profesionale privind desfășurarea activităților în cadrul entităților publice* (majoritatea entităților din administrația publică centrală);

(d) *organizarea de ședințe, interviuri și alte reuniuni cu managerii de linie și cu personalul implicat în procesul de autoevaluare a stadiului implementării sistemului de control intern/managerial*. În cadrul acestor întâlniri s-a urmărit, în principal, facilitarea înțelegerii standardelor de control, prezentarea metodologiilor și instrumentelor utilizate pentru implementarea standardelor, evidențiind, în același timp, rolul auditului în acest proces, respectiv acela de consultant și de evaluator;

(e) *inițierea unor proiecte cu scopul modernizării infrastructurii structurii de audit intern și fluxului informațional prin care entitatea interacționează cu toate structurile subordonate, respectiv cu beneficiarii activității specifice, respectiv:*

- *„Dezvoltarea capacității de monitorizare și evaluare de programe la nivelul Ministerului Administrației și Internelor – Sistem informatic de management al activității de audit intern”, proiect care urmărește integrarea unitară, centralizată a informațiilor și eficientizarea tuturor activităților de audit intern derulate la nivelul MAI și al structurilor din teritoriu, în vederea dezvoltării unei culturi de monitorizare și evaluare de programe;*
- *„Dezvoltarea și implementarea instrumentelor de planificare a activității și evaluare a performanțelor manageriale la nivelul Direcției Generale Audit Intern”, proiect care urmărește revizuirea procedurilor de lucru existente, realizarea de proceduri noi, precum și realizarea unei strategii pentru măsurarea performanțelor manageriale și dezvoltarea sistemului de control managerial.*

La nivelul administrației publice centrale, auditul intern reprezintă o funcție importantă pentru echipa managerială, fiind permanent susținut în realizarea obiectivelor sale. Datorită calității recomandărilor formulate prin misiunile de asigurare și consiliere, a unei comunicări eficiente cu managementul de vârf și operațional, a acțiunilor întreprinse de structura de audit intern pentru a face cunoscut rolul și importanța în cadrul entității, auditul a devenit din ce în ce mai solicitat de management, atât pentru furnizarea de asigurări cu privire la gradul de conformitate al activităților desfășurate, cât și ca principal furnizor de consultanță în vederea îndeplinirii obiectivelor entității.

În anul 2011 auditul a fost considerat un interlocutor competent, fiind principalul furnizor de consiliere și consultanță în cadrul programului de autoevaluare a controlului intern, datorită cunoașterii și înțelegerii mediului de control al entității, precum și a cunoștințelor deținute de auditori cu privire la standardele de control intern.

De asemenea, la nivelul întregii administrații publice, în anul 2011, a avut loc o îmbunătățire a relațiilor auditorilor interni cu managementul și personalul structurilor auditate, urmare a creșterii profesionalismului auditorilor și a calităților lor individuale, caracterizate prin comunicare eficace, atitudine pozitivă și persuasiune, ceea ce a permis realizarea misiunilor de audit într-un climat optim de muncă. Responsabilii structurilor auditate au apreciat pozitiv activitatea de audit, prin acceptarea recomandărilor și realizarea demersurilor necesare pentru implementarea acestora.

În cadrul entităților din administrația publică locală, structurile de audit apreciază că este necesar a se întreprinde în continuare acțiuni pentru conștientizarea managementului de vârf și de linie în vederea asigurării înțelegerii corecte a activității de audit intern, atât în ceea ce privește metodologia de audit, cât mai ales în ceea ce privește valoarea adăugată de această funcție la nivelul entității publice. În anul 2011, mai multe structuri de audit din cadrul unităților administrativ-teritoriale au raportat că auditorii interni au fost mandatați să



realizeze activități de inspecție sau au fost implicați în realizarea de activități non-audit, pe seama lipsei de personal și neasigurării continuității activității la anumite structuri din cadrul unității.

### **1.3.2. Asigurarea și adecvarea necesarului de resurse umane la nivelul compartimentelor de audit intern**

Realizarea obiectivelor auditului intern este condiționată de suficiența și adecvarea resurselor umane de care dispun compartimentele de audit intern. Un rol important în acest proces revine conducătorilor entităților publice care trebuie să asigure un mediu de control favorabil pentru a garanta recrutarea de personal de calitate.

#### **1.3.2.1. Asigurarea și adecvarea necesarului de resurse umane la nivelul compartimentelor de audit intern din cadrul administrației publice centrale**

La un număr restrâns de entități publice din administrația centrală, care reprezintă cca. 13% din totalul entităților, există o preocupare permanentă pentru asigurarea de resurse umane suficiente și de calitate, evidențiindu-se faptul că dimensiunea structurilor de audit intern este adecvată în raport cu specificul și complexitatea activităților supuse auditării și că toate posturile bugetate sunt ocupate cu personal cu experiență și studii în domeniile și funcțiile specifice entității (MApN, MAI, MCPN, MECTS, CD, SIE, ANSVSA).

În restul de cca. 87% din entitățile publice centrale, structurile de audit intern au raportat că nu dispun de resurse umane suficiente pentru a asigura periodicitatea în auditare a tuturor activităților și structurilor care intră în sfera auditabilă și, respectiv evaluarea periodică a activității structurilor de audit din unitățile subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate. Din punctul de vedere al adecvării, resursele umane care activează în cadrul acestor structuri de audit intern îndeplinesc cerințele specifice posturilor cu privire la cunoștințe, abilități și valori profesionale.

La unitățile subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea ministerelor și altor autorități și instituții publice din administrația centrală, majoritatea compartimentelor de audit intern sunt subdimensionate, ca număr de auditori, în raport cu volumul de activitate și mărimea riscurilor asociate, pentru a asigura periodicitatea în auditare și acoperirea sferei auditabile. În ceea ce privește calitatea resurselor umane de la nivelul compartimentelor de audit intern din cadrul acestor unități s-a identificat faptul că, în general, structurile care funcționează cu echipe de audit dispun de competențele necesare pentru a realiza activitatea de audit în condiții de legalitate și eficiență.

Din analiza rapoartelor anuale de activitate ale compartimentelor de audit intern din cadrul administrației publice centrale s-au conturat o serie de probleme cu privire la suficiența și adecvarea resurselor umane, respectiv:

(a) *absența deciziilor privind adoptarea unor măsuri organizatorice menite să asigure crearea posturilor în cadrul compartimentelor de audit intern, conform cerințelor expres prevăzute de Legea nr. 672/2002<sup>3</sup>, la următoarele autorități și instituții publice: SR, ÎCCJ, CC, Cons Leg, Av Pop, CNSAS, CNA, AR, ANP AGERPRES, CES, AEP, CNVM, CSA, ANSPDCP, CSSPP, SSPR Dec 1989 și ARACIS;*

(b) *existența unor Memorandumuri privind necesitatea suplimentării numărului de posturi în cadrul structurilor de audit intern, înaintate către conducerea entităților publice, pentru a asigura corelarea necesarului de personal cu volumul de activitate, pentru care nu s-a primit o rezoluție favorabilă, în condițiile în care la nivelul compartimentului au existat*

<sup>3</sup> Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, republicată, cu modificările ulterioare, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 856 din 05 decembrie 2011

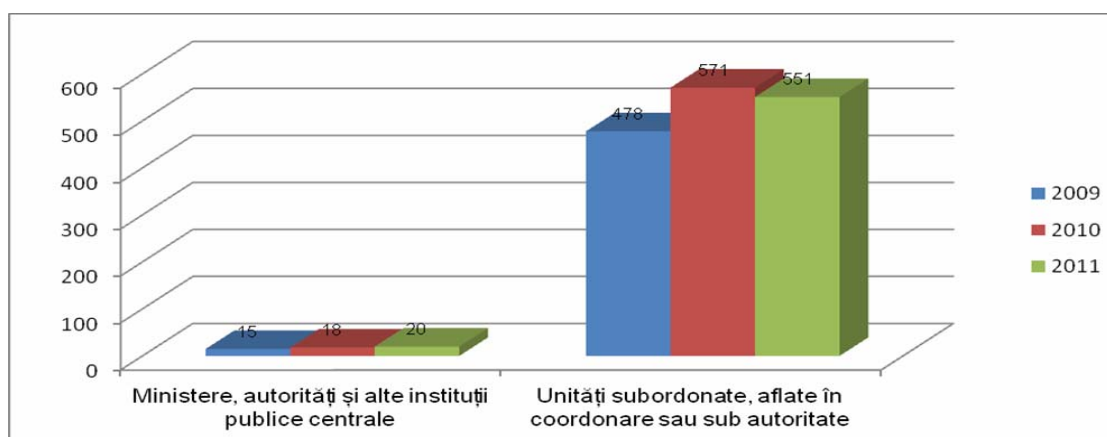
reduceri ale numărului de posturi prevăzute, comparativ cu anii precedenți (MDRT, MADR, MECMA);

(c) *adoptarea unei politici necorespunzătoare de salarizare, care a condus la remunerarea auditorilor interni la un nivel care nu este în concordanță cu statutul auditorilor și cu complexitatea muncii de audit. Această manieră de „cointeresare” a condus la creșterea fluctuației auditorilor interni, prin reorientarea acestora către activități mai bine remunerate, precum și la apariția unei stări de nemulțumire în rândul auditorilor interni, cu consecințe asupra calității muncii (MMFPS, MDRT, MADR);*

(d) *existența unui grad redus de ocupare a posturilor de auditori interni la nivelul compartimentelor de audit intern din cadrul entităților publice de la nivelul ierarhic superior, în condițiile în care a crescut numărul unităților subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea acestora care nu au înființat structuri de audit intern sau la care nu este funcțională structura de audit intern (MADR, MECMA).*

O altă problemă legată de suficiența și adecvarea resurselor umane o reprezintă structurile de audit intern care funcționează cu un singur post de auditor, structuri care reprezintă cca. 78% din totalul compartimentelor de audit intern funcționale din administrația publică centrală.

Situația privind exercitarea auditului intern în compartimente cu o singură persoană este prezentată în graficul de mai jos:



La nivelul aparatului central al entităților publice se constată că numărul structurilor de audit intern care funcționează cu un singur post a crescut într-un ritm mediu anual de cca. 7%, în timp ce unitățile subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea acestora a crescut într-un ritm mediu de cca. 15%. Totuși, comparativ cu anul 2010, numărul structurilor de audit cu un singur post din cadrul unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate a scăzut de la 571 la 551, fiind o consecință a deciziilor privind desființarea compartimentelor de audit intern.

În general, structurile de audit intern cu un singur post se regăsesc în cadrul autorităților și instituțiilor publice, altele decât ministerele, excepție făcând structura de audit din cadrul Ministerului Comunicațiilor și Societății Informaționale.

În cadrul unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate, ponderea cea mai semnificativă a entităților care dețin structuri de audit intern cu un singur post este reprezentată de: MMFPS (27,15%), MECMA (15,06%), MS (9,98%), MMP (7,71%) și ANSVSA (6,65%).

Prin menținerea unor structuri de audit intern care funcționează cu un singur post, se promovează un mediu de control nefavorabil caracterizat de:

- absența unor măsuri corespunzătoare pentru ca activitatea de audit intern să poată continua în orice moment (neimplementarea Standardului 21 *Continuitatea activității*);

- lipsa unor forme de control intern a activității desfășurate în cadrul structurilor de audit intern, prin neexercitarea funcției de verificare/supervizare (neimplementarea Standardului 18 *Separarea atribuțiilor*);

- insuficiența competențelor colective pentru a asigura realizarea obiectivelor specifice de audit intern;

- afectarea independenței și obiectivității auditorilor interni care vor realiza misiuni de asigurare, după ce au fost implicați în misiuni de consiliere.

### **1.3.2.2. Asigurarea și adecvarea necesarului de resurse umane la nivelul compartimentelor de audit intern din cadrul administrației publice locale**

În administrația publică locală se manifestă o creștere a necesităților de auditare în cadrul tuturor tipurilor de unități administrativ-teritoriale, urmare a dezvoltării și diversificării serviciilor publice prestate, precum și a creșterii numărului de proiecte finanțate din fonduri nerambursabile. Pentru a răspunde acestor nevoi, precum și pentru a respecta prevederile legale cu privire la organizarea și funcționarea activității de audit intern, conducerea unităților administrativ-teritoriale trebuie să asigure și să mențină, la nivelul compartimentelor de audit intern, resurse umane suficiente și de calitate.

La nivelul compartimentelor de audit intern, care funcționează în cadrul unităților administrativ-teritoriale și respectiv, a unităților subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea acestora, gradul de asigurare a necesarului de resurse umane este redus, majoritatea compartimentelor funcționale fiind subdimensionate în raport cu volumul de muncă, complexitatea activităților care intră în sfera auditabilă și numărul unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate care nu exercită funcția de audit.

Din punctul de vedere al adecvării competențelor auditorilor interni, la nivelul administrației publice locale există un deficit de competențe, care se datorează atât faptului că activitatea de audit intern se realizează prin structuri cu un singur post, cât și absenței sau inadecvării asigurării nevoilor de instruire ale auditorilor interni.

În cca. 46% dintre compartimentele de audit intern care funcționează în cadrul administrației publice locale, activitatea de audit se realizează cu un singur auditor. Analiza structurală a gradului de asigurare a funcției de audit prin compartimente cu un singur post, la nivelul județelor, a pus în evidență următoarele aspecte:

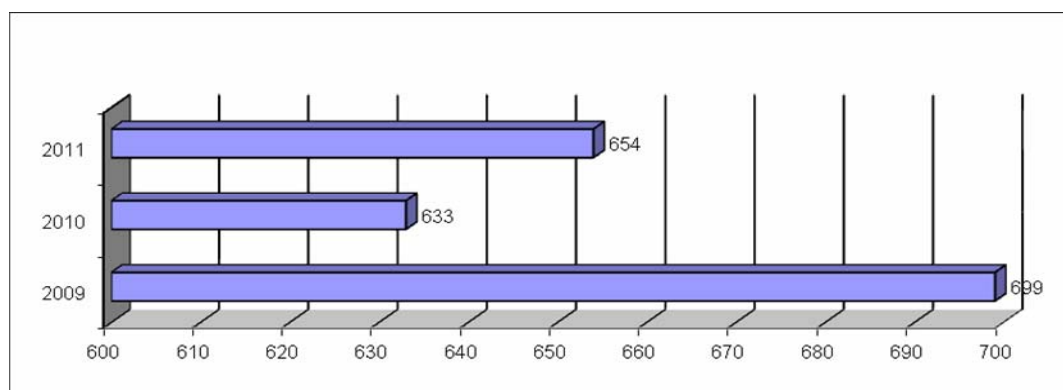
- în trei județe activitatea de audit se realizează exclusiv prin compartimente cu un singur auditor intern, respectiv: Giurgiu (4 structuri de audit), Sălaj (3 structuri de audit), Ilfov (1 structură de audit);

- în 19 județe, au fost identificate primării municipale și consilii județene care desfășoară activitatea de audit intern cu un singur auditor, în condițiile în care la nivelul acestor unități teritoriale există riscuri reziduale mari, datorită faptului că: stadiul de implementare al standardelor de control intern este în faza de debut, iar activitatea desfășurată în cadrul acestor unități este diversificată și complexă, se manifestă o creștere a volumului de resurse financiare alocate, precum și existența unui număr considerabil de unități subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritate care nu au organizat compartiment de audit intern. În acest sens exemplificăm: primăriile municipiilor Alba, Aiud, Blaj și Sebeș din județul **Alba**, primăriile municipiilor Curtea de Argeș și Câmpulung Muscel din județul **Argeș**, Primăria municipiului Onești din județul Bacău și Consiliul Județean **Bacău**, primăriile municipiilor Oradea și Beiuș din județul **Bihor**, primăriile municipiilor Buzău și Râmnicu Sărat din județul **Buzău**, Primăria municipiului Caransebeș

din județul **Caras-Severin**, Primăria municipiului Oltenița din județul **Călărași**, Consiliul județean **Covasna**, Primăria municipiului Moreni din județul **Dâmbovița**, Primăria municipiului Giurgiu și Consiliul județean **Giurgiu**, primăriile municipiilor Miercurea Ciuc, Odorheiu Secuiesc și Gheorgheni din județul **Harghita**, primăriile municipiilor Urziceni și Țândărei din județul **Ialomița**, Primăria municipiului Sighetu Marmăției județul **Maramureș**, Primăria municipiului Orșova din județul Mehedinți și Consiliul județean **Mehedinți**, Primăria municipiului Caracal din județul **Olt**, primăriile municipiilor Mediaș și Avrig din județul **Sibiu**, primăriile municipiilor Alexandria și Roșiorii de Vede din județul **Teleorman**, Primăria municipiului Huși din județul **Vaslui** și Primăria municipiului Adjud din județul **Vrancea**;

- peste 90% din primăriile de oraș desfășoară activitatea de audit prin structuri cu un singur post, în timp ce la primăriile de comună proporția este de 100%.

În dinamică, situația structurilor de audit intern care funcționează cu un singur post de auditor se prezintă după cum urmează:



Pe orizontul analizat, structurile de audit intern care funcționează cu un singur post au înregistrat un trend descrescător, într-un ritm mediu anual de reducere de cca. 3%, fiind datorat mai degrabă rezultatul reorganizărilor și restructurărilor intervenite în administrația publică locală în ultimi ani, decât creșterii gradului de conformare și adecvare față de necesitățile de audit.

În anul 2010 s-a evidențiat o reducere mai accentuată a numărului structurilor cu un singur post (-9,44%), urmare, în principal, a aplicării măsurilor de reorganizare în cadrul administrației publice locale, care au condus la desființarea unor compartimente de audit intern.

### 1.3.3 Contribuția auditului intern la adăugarea de valoare în cadrul entităților publice

Activitatea de audit public intern a contribuit la adăugarea de valoare în cadrul entităților publice, prin recomandările formulate cu ocazia misiunilor de asigurare și consiliere realizate. Aceste recomandări au determinat structurile auditate să-și perfecționeze activitățile și să-și îmbunătățească sistemul de control intern, astfel că de la un audit la altul s-au remarcat progrese semnificative.

La nivelul administrației publice a demarat, în anul 2011, procesul de evaluare a stadiului de implementare a sistemului de control intern/managerial, ceea ce a readus în prim plan problematica controlului intern și rolul auditului în evaluarea proceselor de management al riscurilor, de control și de guvernanță, astfel:

- *Cu privire la contribuția auditului la dezvoltarea sistemului de control intern*

La nivelul conducerii ministerelor s-a manifestat un interes constant privind operaționalizarea unui sistem de control intern/managerial capabil să ofere informații relevante asupra unor elemente sensibile cu potențial de risc semnificativ, ce pot influența gradul de îndeplinire a obiectivelor structurilor din cadrul entității. În timp ce, la majoritatea autorităților și altor instituții publice, conducerea manifestă o tendință de a aprecia sistemul de control intern/managerial, ca funcționând într-un cadru organizatoric distinct de sistemul de management practicat în mod curent în entitate, ceea ce a condus la punerea accentului pe adaptarea cerințelor standardelor de control intern la practicile manageriale existente și mai puțin pe ajustarea actului de conducere la cerințele standardelor.

În cadrul entităților unde a fost creat un cadru organizat privind monitorizarea, coordonarea și îndrumarea metodologică a implementării SCM, auditul a apreciat conformitatea și eficiența activităților realizate și a formulat, acolo unde a fost cazul, recomandări menite să contribuie la îmbunătățirea Programului de dezvoltare a sistemului de control intern/managerial. Aceste recomandări au vizat în principal:

- asigurarea participării în *Comisia de monitorizare, coordonare și îndrumare metodologică a dezvoltării sistemului de control intern/managerial* din cadrul entităților a persoanelor care dețin competențe adecvate pentru a percepe în mod corect „filozofia” și principiile ce guvernează sfera controlului intern/managerial și a asigura facilitarea înțelegerii acestora de către întregul personal din entitate;

- elaborarea de metodologii de implementare a activităților SCM, prin intermediul cărora să se stabilească criteriile specifice de implementare a standardelor de control intern, adaptate particularităților entităților publice și care să asigure o bază obiectivă pentru evaluarea gradului de îndeplinire a cerințelor generale ale acestora;

- definirea elementelor care necesită îmbunătățiri pentru fiecare dispozitiv de control (obiective, indicatori, proceduri operaționale și de sistem, manuale, ghiduri, metodologii, sisteme de informare și de pilotaj) implementat, pentru a asigura adaptarea acestora la nevoile identificate pe baza evaluării riscurilor;

- stabilirea de instrumente suplimentare de control intern, menite să contribuie la o gestionare eficientă a activităților și, implicit, la diminuarea riscurilor reziduale.

Cu ocazia fiecărei misiuni de audit realizate, auditul intern oferă managementului asigurări cu privire la conformitatea și funcționalitatea controlului intern implementat la nivelul activităților auditate. Recomandările formulate de auditorii interni în cadrul misiunilor de audit realizate în anul 2011 au avut un impact hotărâtor asupra îmbunătățirii unor activități, procese și sisteme importante din cadrul entităților, contribuind la:

- dezvoltarea sistemelor de control intern/managerial din entitățile auditate prin valorificarea potențialului preventiv al acestora, sprijinind astfel conducerea entităților în deținerea unui bun control asupra proceselor și activităților;

- îmbunătățirea funcționării sistemului de administrare a patrimoniului;

- administrarea mai bună a fondurilor bănești alocate, a veniturilor și cheltuielilor, în concordanță cu normele legale în vigoare și cu obiectivele structurilor auditate;

- verificarea stabilirii și acordării corecte a drepturilor de personal;

- îmbunătățirea procesului de înregistrare în contabilitate a operațiunilor economico-financiare și de întocmire a situațiilor financiare;

- îmbunătățirea procesului de evaluare a proiectelor prin perfecționarea criteriilor de evaluare și stabilirea unor puncte de control asupra Rapoartelor de evaluare;

- îmbunătățirea procesului de verificare a plăților prin perfecționarea activității de eșantionare și, astfel, scurtarea duratei de verificare a cererilor de rambursare;

- restituirea fondurilor neutilizate către finanțator la încheierea proiectului;
- creșterea gradului de responsabilizare a personalului din cadrul structurilor auditate cu privire la efectele corupției ș.a.

- *Cu privire la contribuția auditului la procesul de management al riscurilor*

La nivelul administrației publice nu există o cultură organizațională în domeniul managementului riscurilor suficient de dezvoltată pentru a permite auditorilor să abordeze acest proces cu ocazia fiecărei misiuni de audit intern. În general, procesul de management al riscurilor nu a făcut obiectul fiecărei misiuni de audit realizate, practica curentă fiind de a evalua distinct acest proces.

Cu ocazia misiunii de evaluare a stadiului de implementare a sistemelor de control intern/managerial, solicitată de UCAAPI în anul 2011, auditul intern a realizat o evaluare a stadiului implementării Standardului 11 *Managementul riscului*, examinând dacă sunt identificate, evaluate și stabilite măsuri de gestionare pentru principalele riscuri, proprii activităților desfășurate în cadrul entităților, precum și dacă se asigură completarea și actualizarea Registrului riscurilor. Concluziile acestei evaluări au evidențiat faptul că la majoritatea entităților publice procesul de management al riscurilor este în faza de debut și că există o înțelegere diferită a cerințelor Standardului 11 *Managementul riscului*.

În cadrul acestei misiuni, auditul intern a sprijinit managementul structurilor auditate în procesul de autoevaluare, furnizând informații pentru a facilita înțelegerea standardului și metodologiei de implementare, precum și în elaborarea raportului.

În general, contribuția auditului intern la procesul de management al riscurilor se realizează indirect, cu ocazia misiunilor de audit intern, prin recomandările formulate, care au drept scop reducerea riscurilor potențiale care au făcut obiectul testărilor acestuia. Aceste riscuri identificate au fost comunicate responsabililor structurilor auditate, pentru a fi analizate și a fost evaluat impactul acestora, urmând ca acestea să fie înscrise în Registrul riscurilor.

Pe măsură ce procesul de management al riscurilor va ajunge în etapa de maturitate, auditul intern va defini în mod independent riscurile pe care le consideră că are impact asupra obiectivelor activităților, proceselor, sistemelor, după care le va compara cu cele definite de managementul entității și va formula recomandări în consecință.

- *Cu privire la contribuția auditului la procesul de guvernare*

În anul 2011 auditul intern a avut o contribuție semnificativă la îmbunătățirea sistemului decizional, prin consilierea și consultanța oferită pe tot parcursul anului, fie cu ocazia misiunilor de consiliere formalizate sau informale, fie în calitate de membru în diferite comisii, comitete și grupuri de lucru în care a fost cooptat sau atunci când i s-a solicitat punctul de vedere privind anumite aspecte care țin de domeniul său de competență.

Aportul auditului intern la procesul de guvernare a entităților s-a materializat în:

(a) *acordarea de asistență privind obținerea de informații suplimentare pentru cunoașterea în profunzime, de către conducerea entității, a:*

- stadiului implementării standardelor de control intern la nivelul entității sau a unor structuri din cadrul acesteia;
- respectării prevederilor legale privind: achizițiile publice, evidența TVA, organizarea și conducerea activității contabile;
- modului de realizare a unor activități, cum ar fi: casarea, înregistrarea în contabilitate, acordarea drepturilor de deplasare, elaborarea situațiilor financiare,

- încadrarea, pregătirea și acordarea drepturilor de personal, utilizarea resurselor materiale, achizițiile publice de produse, servicii și lucrări;
- oportunității, legalității și derulării unor contracte de prestări servicii;
- gradului de ocupare, modului de utilizare și întreținere a spațiilor aflate în administrare;
- procesului de gestionare a riscurilor specifice structurilor IT;
- cauzelor care au determinat nefinalizarea unor lucrări de investiții;
- oportunității continuării unor obiective de investiții;
- modului de fundamentare a prețului serviciilor de utilitate publică;
- impactului modificării criteriilor de evaluare a personalului;
- influenței acordării unor sporuri personalului;
- modului de acordare a indemnizației de creștere copil;
- modului de utilizare a banilor alocați pentru plata ajutoarelor sociale;
- modului de gestionare și depozitarea a stocurilor de carburanți;
- structurii cheltuielilor pe proiecte de cercetare și cheltuielilor de regie;
- structurii cifrei de afaceri pe primul semestru al anului 2011 ș.a.

*(b) participarea la grupuri de lucru însărcinate cu examinarea operațiunilor și cu formularea de recomandări, cu privire la:*

- verificarea modului de realizare a unor activități, procese, programe;
- verificarea existenței documentelor justificative pentru mijloacele fixe;
- verificarea modului de înregistrare și raportare a datelor electronice SEAP, SEN, SAET;
- verificarea modului în care au fost respectate procedurile de evaluare a proiectelor;
- verificarea modului de întocmire a documentației și derularea procedurilor de achiziții;
- verificarea și soluționarea aspectelor economice apărute în cadrul derulării proiectului „eAcademie pentru funcționarii publici” ș.a.

*(c) furnizarea de cunoștințe teoretice și practice referitoare la managementul financiar, gestiunea riscurilor și controlul intern, prin organizarea de cursuri, seminarii și grupuri de lucru.*

Auditul intern a avut, în anul 2011, o contribuție remarcabilă la îmbunătățirea proceselor de management al riscurilor, de control și de guvernare, prin formularea de recomandări adecvate, fiind o prezență activă în cadrul activităților entităților publice. Cu toate că evaluările realizate în domeniul managementului riscurilor și procesului de guvernare sunt în faza de debut, din punct de vedere al strategiilor și al abordărilor de audit, rezultatele serviciilor de audit intern se înscriu pe o linie ascendentă.

## CAPITOLUL II EVALUAREA ACTIVITĂȚII DE AUDIT PUBLIC INTERN

### 2.1. MODUL DE DESFĂȘURARE A ACTIVITĂȚII DE AUDIT PUBLIC INTERN

În ultimii ani s-a înregistrat un progres semnificativ în modul de desfășurare a activității de audit intern, urmare a creșterii calității activității de audit intern, sub toate aspectele sale, a gradului de conformare în respectarea normelor și procedurilor de audit și dezvoltării de noi instrumente de lucru.

#### 2.1.1. Metodologia de audit intern

Activitatea de audit public intern se realizează în baza unui cadru metodologic și procedural, care a fost elaborat în conformitate cu *Standardele internaționale de audit intern* și care definește cadrul de referință pentru evaluarea activității de audit intern.

Auditorii interni au apreciat favorabil existența și utilitatea unui cadru adecvat de lucru, evidențiind faptul că facilitează realizarea sarcinilor și responsabilităților, prin utilizarea unor documente formalizate.

Pentru a veni în întâmpinarea nevoilor auditorilor publici interni, UCAAPI a dezvoltat permanent cadrul metodologic și procedural, asigurând adoptarea celor mai bune practici din domeniul auditului intern.

##### 2.1.1.1. Elaborarea cadrului propriu de desfășurare a activității de audit intern

Pentru a asigura realizarea activității de audit intern în condiții de legalitate, eficiență și eficacitate, compartimentele de audit public intern își elaborează, în conformitate cu *Normele generale privind exercitarea activității de audit intern* și *Codul controlului intern*, cadrul metodologic specific, respectiv:

- A. *Norme metodologice specifice privind exercitarea activității de audit intern;*
- B. *Manuale de audit, ghiduri practice și alte instrumente de lucru, care definesc într-o manieră precisă cadrul de lucru, fiind utilizate ca sisteme de referință, în evaluarea și pregătirea profesională a auditorilor interni;*
- C. *Proceduri operaționale, care descriu modul de realizare a activităților realizate de compartimentul de audit public intern, subdiviziunile sale organizatorice și persoanele implicate în aceste activități.*

**A.** În ceea ce privește *Normele metodologice specifice privind exercitarea activității de audit* s-a constatat că în anul 2011, la 12 ani de la intrarea în vigoare a cadrului legal privind activitatea de audit intern în țara noastră, peste 90% din entitățile publice care au organizat compartiment de audit intern și-au elaborat propriile norme de audit.

În *administrația publică centrală* toate entitățile publice au elaborat și avizat normele metodologice specifice, cu excepția MAEu care a fost înființat în noiembrie 2011 și nu a desfășurat activitate de audit intern în acest an deoarece nu a fost ocupat postul de auditor.

Având în vedere modificările legislative sau organizatorice din domeniul specific de activitate, în anul 2011 au fost actualizate normele metodologice specifice pentru



exercitarea activității de audit intern la cinci instituții și alte autorități publice, respectiv: CSSPP, FRC, ICR, AVAS și AR. Aceste norme au fost avizate de UCAAPI, în urma unui proces de analiză și evaluare, prin care s-a solicitat anumite clarificări, modificări și/sau completări asupra unor elemente din conținutul normelor și care au fost soluționate operativ.

De asemenea, au fost actualizate normele specifice și la unitățile subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea unor ministere, cum ar fi: CN Poșta Română, Curtea de Apel Constanța, Garda Națională de Mediu, Regia Națională a Pădurilor, Administrația Fondului de Mediu. Aceste norme au fost avizate de compartimentele de audit intern din cadrul ministerelor, în calitate de organ ierarhic superior, nefiind evidențiate aspecte de neconformitate în procesul de avizare realizat.

Totuși, în anul 2011 s-a manifestat un grad redus de actualizare a normelor specifice de audit intern, cu toate că au avut loc modificări organizatorice importante în cadrul anumitor entități, urmare a aplicării măsurilor de restructurare a administrației publice. Principala cauză menționată de compartimentele de audit intern pentru amânarea momentului actualizării propriilor norme a fost legată de stadiului procesului de finalizare a cadrului normativ al auditului public intern. În opinia UCAAPI, această abordare nu este în consens cu bunele practici în domeniu, potrivit cărora normele trebuie actualizate ori de câte ori apar modificări semnificative în modul de organizare și de desfășurare a activității de audit intern, pentru a asigura o concordanță între ceea ce este reglementat prin normele proprii și ceea ce se întâmplă în realitate.

Din evaluările realizate de UCAAPI în anul 2011 cu privire la elaborarea/actualizarea normelor metodologice au fost identificate anumite aspecte care afectează calitatea activității de audit intern, cum ar fi:

(a) actualizarea normelor specifice ale MDRT, în anul 2010, prin eliminarea unor proceduri și documente mai avansate din punctul de vedere al abordării și strategiei de audit (preluate din metodologia de audit specifică unor fonduri de preaderare), care nu sunt prevăzute în normele generale, și anume:

- documentele care sunt elaborate în etapa de pregătire a misiunii de audit intern și care stau la baza fundamentării obiectivelor misiunilor de audit, respectiv: Memorandum de verificare preliminară, Matricea de evaluare a controlului intern și Memorandumul de confirmare a ariei și obiectivelor auditului;
- procedurile și documentele care asigură fundamentarea resurselor de timp și de personal alocate în cadrul misiunilor de audit și care permit un control al modului în care se utilizează timpul de lucru, respectiv: Procedura de înregistrare a pontajului pe parcursul misiunilor, respectiv Fișa de pontaj săptămânal și Centralizatorul fișelor de pontaj săptămânal.

(b) actualizarea normelor specifice ale Camerei Deputaților, în anul 2007, prin introducerea metodologiei privind efectuarea de activități non-audit, prin definirea unor proceduri și documente care sunt specifice activității de inspecție, respectiv: Procese verbale de constatare (acte bilaterale) și Note explicative. Auditorii interni au recomandat eliminarea acestei metodologii și elaborarea unei metodologii pentru realizarea misiunilor de consiliere informale.

La nivelul administrației publice locale activitatea de avizare a normelor metodologice a compartimentelor de audit din cadrul structurilor teritoriale este realizată de către DGFP-urile județene, în baza atribuției delegată de UCAAPI prin Ordin nr. 768/2003<sup>4</sup>.

Potrivit datelor din rapoartele de evaluare elaborate de DGFP, în anul 2011 numărul de avizări de norme proprii solicitate a fost redus, deoarece majoritatea compartimentelor de audit care funcționează în administrația publică locală și-a elaborat și avizat normele proprii. Principalele solicitări de avizare au fost determinate de necesitatea actualizării lor și menționăm, în acest sens următoarele cazuri: CJ Galați, Primăriile municipiilor Galați și Tecuci, Primăria comunei Munteni din județul Galați, CJ Sibiu, CJ Tulcea, Primăriile comunelor Miroslava și Proboata din județul Iași. În procesul de avizare au avut loc schimburi de informații între auditorii celor două compartimente de audit intern implicate în acest proces, care a constatat în clarificarea unor concepte, explicarea necesității includerii unor prevederi care lipseau, dezvoltarea unor elemente care descriu modul propriu de organizare a compartimentului, în vederea asigurării conformității cu normele generale și adaptării la specificul activității entității.

Unitățile administrativ-teritoriale la care activitatea de audit intern este realizată de persoane fizice, pe bază de contracte de prestări servicii, nu au elaborat norme proprii de audit intern. Această situație se datorează absenței, în cadrul normelor generale, a unor prevederi care să reglementeze modul de organizare și funcționare a activității de audit intern de către persoanele fizice atestate.

În absența existenței unor norme proprii, activitatea de audit intern nu se realizează după o metodă, conform standardelor de audit, ceea ce nu asigură respectarea conformității cu prevederile cadrului normativ, calitatea muncii prestate și utilizarea eficientă a resurselor financiare publice.

**B.** În legătură cu asigurarea de **instrumente și metodologii de audit** s-a evidențiat faptul că, în anul 2011, s-a menținut tendința de dezvoltare a cadrului metodologic propriu, prin elaborarea de **ghiduri practice și manuale de audit**. La elaborarea ghidurilor practice s-a avut în vedere crearea de noi instrumente și documente de lucru, ca rezultat al generalizării unor bune practici cu privire la utilizarea de tehnici și metode de colectare, interpretare și analiză a probelor de audit intern.

În **administrația publică centrală** au fost elaborate și/sau actualizate manuale de audit și ghiduri practice pe diverse domenii de activitate specifice entităților publice, asigurând în acest mod creșterea eficienței activității de audit intern. În acest sens menționăm:

- elaborarea unui Manual privind managementul riscurilor, la MMP;
- actualizarea a cinci ghiduri practice pe următoarele domenii de activitate: juridic, financiar-contabilitate, IT, achiziții publice, resurse umane, la MDRT;
- elaborarea unui ghid privind auditul performanței, la MApN;
- elaborarea a trei ghiduri pe următoarele domenii de activitate: resurse umane, achiziții publice, juridic, la APDRP unitate subordonată MADR;
- actualizarea Manualului de audit intern - versiunea 3.0, la APIA unitate subordonată MADR;
- elaborarea a două ghiduri pe următoarele activități: arhivare și cercetare marketing, elaborare de studii, analize și strategii, la CN Poșta Română ș.a.

La nivelul compartimentelor de audit intern din cadrul administrației publice centrale s-a manifestat o creștere constantă a profesionalizării activității de audit intern, ca rezultat

<sup>4</sup> OMFP nr. 768/2003 pentru aprobarea delegării unor atribuții din competența Unității Centrale pentru Armonizarea Auditului Public Intern în competența compartimentelor de audit public intern ale Direcțiilor Generale ale Finanțelor Publice județene și a municipiului București

al punerii în aplicare a unor metode și proceduri adecvate și al creșterii abilităților auditorilor interni în utilizarea acestor tehnici și instrumente de audit intern.

În *administrația publică locală*, gradul de dezvoltare a instrumentelor și tehnicilor specifice de audit intern este mai redus decât la nivelul administrației centrale, dar s-a evidențiat o creștere a preocupărilor auditorilor interni, mai ales în cadrul compartimentelor de audit care funcționează cu mai mult de două posturi, pentru elaborarea unor manuale și ghiduri practice. În general, majoritatea structurilor de audit intern din administrația publică locală utilizează ghidurile practice de audit intern elaborate de UCAAPI și postate pe site-ul MFP.

În urma activării unei aplicații informatice privind numărul de accesări ale ghidurilor practice, elaborate de UCAAPI și promovate pe pagina de web a MFP, s-a constatat o creștere a numărului de consultări, în special a *Ghidului privind administrarea taxelor și impozitelor locale*. Astfel, în luna mai 2012 acest ghid a fost accesat de 229 ori, fiind situat pe poziția 2 în topul solicitărilor, după *Ghidul privind activitatea financiar contabilă*, care a fost accesat de 407 ori.

Ca exemple de bună practică privind dezvoltarea cadrului metodologic propriu, în special, prin elaborarea de ghiduri practice, se pot menționa următoarele realizări:

- elaborarea unui ghid pentru auditarea Sistemului contabil la entitățile subordonate primăriei, în speță unități de învățământ preuniversitar, la Primăria municipiului Giurgiu;
- elaborarea unor manuale proprii pentru activități specifice instituției, cum ar fi: achiziții publice, resurse umane, tehnologia informației, manuale care sunt menționate ca fiind utilizate în practică, la Primăria orașului Dej din județul Cluj;
- elaborarea unui ghid privind auditarea cheltuielilor efectuate cu asistența socială, la Primăria orașului Beclean din județul Bistrița-Năsăud;
- elaborarea unor ghiduri privind activitatea financiară și activitatea de resurse umane, la Primăriile comunelor Bulz și Bratca din județul Bihor ș.a.

UCAAPI apreciază efortul auditorilor interni privind elaborarea de instrumente proprii pentru activitatea de audit, în special a ghidurilor practice, dar în același timp consideră că obiectivul primordial al acestor instrumente este aplicarea, și nu elaborarea. Prin punerea în aplicare a instrumentelor promovate de UCAAPI sau a celor nou create de compartimentele de audit din cadrul administrației publice locale se asigură premisele pentru îmbunătățirea calității activității de audit intern și creșterea cunoștințelor și abilităților auditorilor interni. În acest context, UCAAPI consideră oportun să realizeze o serie de ateliere de lucru, în perioadele următoare, pentru a face cunoscute ghidurile practice elaborate de compartimentele de audit intern din administrația locală și a promova bunele practici din cadrul acestora.

**C.** Referitor la **procedurile operaționale** s-a evidențiat faptul că în cadrul compartimentelor de audit intern care funcționează în administrația publică centrală procesul de elaborare este în curs de finalizare, asigurându-se un grad de acoperire a activităților de audit intern de peste 60%. Astfel, la nivel central există compartimente de audit care au elaborat proceduri operaționale pentru toate activitățile care se desfășoară în cadrul compartimentului, asigurând un grad de acoperire de 100%, la entități precum: MApN, MCSI, MJ, MMP, respectiv un grad de acoperire cu proceduri de 96% la MAI.

Totodată, în administrația publică centrală există și compartimente de audit intern care funcționează în cadrul instituțiilor și altor autorități publice, care înregistrează o situație necorespunzătoare a gradului de acoperire cu proceduri operaționale, astfel:

- gradul de acoperire cu proceduri se situează între 50%-70%, la AR, ARACIS și unele unități subordonate MJ;

- procedurile operaționale sunt în curs de finalizare, la ANSVSA și la unele unități subordonate acesteia;
- raportarea unui grad de acoperire cu proceduri de 100%, când în realitate nu a fost elaborată nici o procedură operațională, urmare a realizării unei confuzii între procedurile operaționale care sunt elaborate în baza OMFP nr. 946/2005<sup>5</sup> și procedurile operaționale de audit intern care sunt reglementate de OMFP nr. 38/2003<sup>6</sup>, la CNSAS, CNVM, CC, SGG.

Un alt aspect important relevat în legătură cu elaborarea procedurilor operaționale se referă la numărul acestora, fiind identificate compartimente de audit intern care au elaborat peste 50 de proceduri operaționale (MAPN - 57 PO, MCSI - 57 PO, ), în timp ce majoritatea compartimentelor de audit intern au elaborat în medie 10 proceduri operaționale (MMP - 11 PO, CNA - 18 PO, MFP - 8 PO, ANAF - 16 PO, MECMA - 9 PO, IM - 14 PO, ANPS - 5 PO).

Aceste diferențe semnificative privind numărul de proceduri operaționale elaborate, la nivelul compartimentelor de audit intern din cadrul diferitelor entități, se justifică prin cultura organizațională privind control intern, dar care vor face obiectul unei analize, de către UCAAPI, pentru a identifica elementele care susțin sau împiedică realizarea activității de audit intern în condiții de legalitate și eficacitate.

Cu ocazia evaluărilor efectuate, UCAAPI a observat o îmbunătățire a sistemului de control intern la nivelul compartimentelor de audit intern care au elaborat proceduri operaționale, deoarece se asigură o monitorizare mai bună a activităților și există un cadru de referință pentru evaluarea structurii de către conducerea entității publice.

La nivelul compartimentelor de audit intern, care funcționează în *administrația publică locală*, procesul de elaborare a procedurilor operaționale se află în faza de debut. Această situație se datorează, în principal, gradului redus de implementare a standardelor de control intern, precum și faptului că în cadrul misiunilor de evaluare realizate nu s-a avut ca obiectiv verificarea existenței și adecvării procedurilor operaționale și nici nu a fost reglementat prin *Ghidul metodologic general de evaluare a activității de audit intern*.

Astfel, UCAAPI a planificat în semestrul II al anului 2012 realizarea unei misiuni intersectoriale privind evaluarea stadiului de implementare a sistemelor de control intern/managerial în administrația publică locală, cu scopul de a crește gradul de conștientizare a tuturor persoanelor implicate în acest proces.

Anticipăm că în urma realizării acestei misiuni se va înregistra un progres semnificativ în direcția elaborării procedurilor operaționale de către compartimentele de audit intern, ținând cont de experiența similară avută cu aceeași misiune desfășurată la nivelul administrației publice centrale.

### **2.1.1.2. Procesul de însușire și aplicare a cadrului metodologic**

Însușirea și aplicarea cadrului metodologic de către auditorii interni a cunoscut o evoluție pozitivă, care marchează creșterea experienței dobândite de auditori în desfășurarea activității de audit intern și înțelegerii faptului că metodologia, în general, și procedurile, în mod particular, sunt instrumente care îi ajută, îi protejează și le conferă legitimitate activității lor.

<sup>5</sup> OMFP nr. 946/2005 pentru aprobarea Codului controlului intern, cuprinzând standardele de management/control intern la entitățile publice și pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 140/24.II.2011

<sup>6</sup> OMFP nr. 38/2003 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea auditului public intern, publicat în Monitorul Oficial al României nr. 130 și nr. 130bis/2003

În cadrul *administrației publice centrale* gradul de respectare, de către auditorii interni, a cadrului metodologic de exercitare a activității de audit intern este ridicat, fiind în creștere de la un an la altul.

Rezultatele evaluărilor activității compartimentelor de audit intern au relevat faptul că, în anul 2011, s-a realizat aplicarea în practică a normelor metodologice în mod adecvat, fiind respectate procedurile aferente derulării misiunilor de audit intern.

Cu toate acestea, în activitatea compartimentelor de audit intern au fost evidențiate și anumite disfuncții privind respectarea cadrului metodologic, care pot afecta atât eficacitatea compartimentelor de audit, cât și contribuția auditului la îmbunătățirea activității entităților publice, dintre care menționăm:

- *nerespectarea procedurilor de audit care se aplică în etapa intervenției la fața locului*, urmare a absenței sau completării incorecte a Ordinului de serviciu și Notificării structurii auditate, neidentificării obiectelor auditabile, stabilirii incorecte a subobiectivelor, la CSSPP, ANPM unitate subordonată MMP;
- *raportul de audit intern nu a fost transmis structurilor auditate*, în vederea formulării unui punct de vedere la constatările și recomandările auditului, la OIR POSDRU Vest unitate subordonată MMPS;
- *testările auditului sunt exhaustive*, fiind incluse în evaluare toate operațiunile/tranzacțiile derulate și documentele elaborate în cursul unei perioade, la ANPM unitate subordonată MMP.

De asemenea, în cadrul compartimentelor de audit intern care funcționează cu un singur auditor nu se asigură respectarea tuturor procedurilor de audit, iar acolo unde sunt aplicate nu se asigură completarea corectă și completă a documentelor de audit. În vederea eliminării acestor disfuncții, UCAAPI a propus introducerea în Legea nr. 672/2002<sup>7</sup> a obligativității organizării compartimentelor de audit intern cu minim 2 posturi. Astfel lit. g) de la art. 2 prevede „*compartiment de audit public intern – noțiune generică privind tipul de structură funcțională de bază a auditului public intern care, în funcție de volumul și complexitatea activităților și riscurile asociate de la nivelul entității publice, poate fi: direcție generală, direcție, serviciu, birou sau compartiment cu minim 2 auditori interni, angajați cu normă întreagă*”.

La nivelul *administrației publice locale*, gradul de respectare a cadrului metodologic este mai redus decât la nivelul administrației centrale, dar se observă o tendință pozitivă, de creștere a conformării față de prevederile cadrului normativ.

Pentru a asigura respectarea aplicării cadrului metodologic, compartimentele de audit din cadrul DGFP-urilor județene, care au delegate în competența lor atribuția de verificare a modului de respectare a cadrului normativ specific, au realizat în anul 2011 o serie de misiuni de evaluare la structurile de audit intern din cadrul entităților publice locale.

Din totalul de 42 de județe au fost planificate și realizate misiuni de evaluare numai în 21 dintre acestea, asigurând un grad de acoperire de cca. 50% al verificărilor privind modul de respectare a cadrului metodologic, dar care este mult mai redus dacă ne raportăm la numărul mediu de entități supuse verificării, respectiv 1,5 UAT per/județ.

În urma realizării acestor misiuni au fost identificate o serie de abateri de la cadrul normativ, în ceea ce privește respectarea procedurilor de audit și completarea documentelor aferente acestor proceduri, astfel:

- *procedurile din etapele de pregătire și realizare a misiunilor de audit intern* nu au fost respectate și nici nu au fost elaborate documentele specifice acestor proceduri, practica la nivelul structurii de audit intern fiind elaborarea directă a

<sup>7</sup> Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, republicată, cu modificările ulterioare, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 856 din 05 decembrie 2011

- raportului, la Primăria orașului Plopeni din județul Prahova, Primăria orașului Câmpulung Muscel din județul Argeș;
- *procedura inițierea auditului:* (1) Notificările au fost întocmite nominal pentru fiecare salariat din cadrul structurii ce urmează a fi auditată, la Primăria orașului Bicaz din județul Neamț; (2) Notificările au fost întocmite pentru fiecare obiectiv în parte, la Primăria comunei Calafindești din județul Suceava;
  - *procedura analiza riscurilor:* (1) nu au fost elaborate documentele Tabelul puncte tari și slabe și Tematica în detaliu, deci obiectivele misiunii nu sunt identificate în urma analizei riscurilor, la CJ Constanța; (2) nu se întocmește nici un document în cadrul acestei proceduri, la Primăria comunei Calafindești din județul Suceava;
  - *procedura privind elaborarea programului de audit:* nu au fost elaborate documente specifice sau acolo unde au fost elaborate acest lucru a fost făcut formal, la CJ Constanța;
  - *procedura colectarea dovezilor:* FIAP-urile au fost elaborate ulterior avizării raportului de către conducătorul entității publice și numai pentru acele constatări pentru care recomandările formulate nu au fost implementate imediat, la Primăria municipiului Baia Mare din județul Maramureș;
  - *procedura constatarea și raportarea iregularităților:* (1) nu au fost elaborate FCRI în condițiile în care au fost constatate sume utilizate cu nerespectarea reglementărilor legale și s-a recomandat recuperarea acestora, la Primăria municipiului Baia Mare; (2) FCRI-urile au fost comunicate structurilor auditate și nu există dovada că au fost comunicate și conducătorului entității, la Primăria oraș Baia Sprie din județul Maramureș ș.a.

În ceea ce privește respectarea cadrului metodologic, referitor la asigurarea funcției de supervizare, în administrația publică locală nu au fost întreprinse măsuri suficiente și adecvate pentru a asigura conformitatea cu cerințele privind existența unor structuri de audit cu minim 2 auditori interni.

UCAAPI a recomandat, în cazurile în care nu se poate asigura minim doi auditori în cadrul compartimentelor de audit, conducătorilor entităților publice locale să opteze pentru asigurarea auditului intern prin cooperare, prin încheierea unor parteneriate cu structurile asociative, pe baza acordului de cooperare, înființate pe raza județului sau cu cele care se vor înființa, deoarece aceste structuri asigură servicii de audit în conformitate cu cadrul metodologic și dețin competențe la nivel colectiv pentru a acoperi domeniile specifice și problematice mai complexe.

## 2.1.2. PLANIFICAREA ACTIVITĂȚII DE AUDIT INTERN

Planificarea activității de audit intern reprezintă procesul prin care sunt stabilite domeniile și activitățile auditabile, obiectivele misiunilor și sfera de intervenție a auditului intern. Rolul planificării este de a asigura realizarea activității de audit intern în condiții de eficacitate, prin concentrarea resurselor de audit pe zonele cu riscuri ridicate.

### 2.1.2.1. Procesul de fundamentare a deciziilor de planificare

Deciziile privind includerea în planul de audit intern a misiunilor de asigurare, evaluare și consiliere sunt fundamentate pe baza unui proces riguros de analiză. Acest proces se finalizează cu elaborarea unui *Referat de justificare*, instrument care descrie în mod obiectiv și rațional modul de selecție al misiunilor incluse în planurile de audit intern și însoțește aceste planuri în procesul de aprobare.

Analiza modului de fundamentare a misiunilor de audit a relevat faptul că la elaborarea planurilor, în practica compartimentelor de audit intern, se respectă o serie de principii privind:

- realizarea unui echilibru între necesarul de asigurare, evaluare și consiliere, numărul auditorilor interni și competențele deținute la nivel colectiv;
- concentrarea resurselor de audit pe activitățile, programele, proiectele, operațiunile cu riscuri ridicate și care au prioritate mare;
- eșalonarea activităților realizate în cadrul entității, astfel încât acestea să fie cuprinse în auditare cel puțin o dată la trei ani;
- eșalonarea unităților care sunt evaluate, astfel încât acestea să fie evaluate cel puțin odată la 5 ani;
- cuprinderea în auditare a tuturor unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate, care nu au organizat compartiment de audit intern.

Comparativ cu anii precedenți, în procesul de fundamentare a misiunilor de audit s-a observat o creștere a capacității auditorilor interni de a identifica riscurile cu semnificație pentru realizarea obiectivelor entității, precum și de a prioritiza activitățile lor în funcție de acestea.

În general, la fundamentarea planurilor de audit intern s-a avut în vedere analizele de risc, propunerile conducătorului instituției și criteriile semnal transmise prin rapoartele Curții de Conturi.

La nivelul compartimentelor de audit intern care funcționează cu un singur auditor și la majoritatea compartimentelor de audit din cadrul unităților administrativ-teritoriale, din categoria orașelor și comunelor nu se realizează un proces adecvat de fundamentare, fiind identificate mai multe disfuncții care afectează calitatea activității de audit intern, cum ar fi: absența analizelor de risc, completarea formală a Referatului de justificare, necuprinderea în auditare a tuturor activităților și unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate, ignorarea criteriilor semnal și absenței consultării conducătorului entității ș.a.

De asemenea, pentru a asigura respectarea principiului periodicității în auditare, în condițiile existenței unui deficit de resurse umane, în practica curentă se procedează la reducerea ariei de cuprindere a misiunilor de audit intern.

### **2.1.2.2. Planificarea multianuală a activității de audit intern**

Activitatea de elaborare a planurilor multianuale a devenit o bună practică în cadrul compartimentelor de audit intern, ceea ce evidențiază creșterea interesului responsabililor structurilor de audit pentru a implementa instrumente de control adecvate în vederea asigurării utilizării eficiente și eficace a resurselor de audit.

Planurile multianuale sunt elaborate pe un orizont de 3-5 ani și cuprind misiuni de asigurare, evaluare și consiliere. Ponderea cea mai mare o dețin misiunile de asigurare - cu cca. 85%, urmate de misiunile de evaluare - cu cca. 13% și cele de consiliere - cu cca. 2%. Misiunile de consiliere au fost planificate la unitățile subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritate ministerelor și au avut ca obiectiv general facilitarea înțelegerii sistemului de control intern/managerial, reglementat de OMFP nr. 946/2005<sup>8</sup>. În cadrul misiunilor de asigurare planificate au predominat auditurile de regularitate, în timp ce auditurile de sistem și de performanță au fost planificate la un număr restrâns de ministere, respectiv: MApN - audit de performanță și de sistem, MAI - audit de sistem.

<sup>8</sup> OMFP nr. 946/2005 pentru aprobarea Codului controlului intern, cuprinzând standardele de management/control intern la entitățile publice și pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 140/24.II.2011

În *administrația publică centrală*, în anul 2011, planificarea multianuală a activității de audit intern, la majoritatea compartimentelor de audit intern, s-a caracterizat prin:

(a) asigurarea unui inventar complet al sferei auditabile, prin identificarea activităților care sunt realizate în cadrul entității, identificarea unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate care nu au compartiment de audit intern și la care trebuie să se realizeze misiuni de asigurare, identificarea unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate care au compartiment propriu de audit și la care trebuie să se efectueze odată la 5 ani misiuni de evaluare, identificarea programelor finanțate din fonduri europene (de preaderare și structurale), identificarea programelor finanțate din fonduri naționale;

(b) prioritizarea misiunilor în funcție de: rezultatele evaluărilor riscurilor asociate diferitelor structuri, activități, programe, proiecte sau operațiuni, obligativitatea efectuării unor misiuni de audit care decurge din prevederile unor regulamente (CE), data ultimei misiuni de audit intern, tipul de asigurare oferită la ultima misiune de audit public intern;

(c) revizuirea anuală a planurilor multianuale, pentru a răspunde schimbărilor ce intervin în funcționarea proceselor și sistemelor, precum și pentru a asigura prioritizarea diferitelor activități, programe, proiecte în funcție de nivelul riscurilor asociate acestora;

(d) definirea și utilizarea unor criterii de analiză a riscurilor diferite, în funcție de natura misiunii, astfel:

- la misiunile de asigurare și de consiliere s-a avut în vedere: impactul financiar, complexitatea cadrului normativ, numărul nivelelor de gestiune implicate în fiecare activitate/structură/entitate, existența și gradul de documentare al procedurilor de lucru, funcționalitatea instrumentelor de control intern implementat și eficiența acțiunilor corective de la nivelurile decizionale;

- la misiunile de evaluare a activității de audit public intern s-a avut în vedere: numărul de auditori din cadrul entităților evaluate în raport cu volumul și complexitatea activităților entității, sumele alocate de la bugetul de stat, rezultatul financiar înregistrat în anul anterior și viabilitatea mediului de afaceri.

Un alt aspect de bună practică, care ne-a atras în mod deosebit atenția, în ceea ce privește planificarea multianuală a fost întâlnit la Ministerul Apărării Naționale unde Direcția de audit intern a elaborat un document strategic de anvergură intitulat *Viziunea privind auditul intern în organizația militară* pe 10 ani, în cadrul căruia este proiectată evoluția activității de audit intern.

Cu toate acestea, evaluările activității de planificare realizate, în cursul anului 2011, de UCAAPI și de compartimentele de audit intern din entitățile ierarhic superioare și care au vizat un orizont de evaluare trecut, de maximum 5 ani, au evidențiat câteva aspecte care necesită îmbunătățiri, dintre care menționăm:

- realizarea planificării exclusiv pe baza principiului includerii tuturor activităților și unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate, fără o analiză a riscurilor;
- alocarea resurselor umane și de timp pe orizontul de previziune;
- actualizarea planului multianual în funcție de periodicitatea elaborării, la 3 ani sau 5 ani;
- natura și tipul misiuni, fiind planificate exclusiv misiuni de asigurare și, acolo unde este cazul misiuni de evaluare, specializate strict pe audituri de regularitate.

La nivelul *entităților publice din administrația locală*, planificarea multianuală a început să devină o bună practică, astfel au fost identificate puține instituții publice care nu au elaborat un plan strategic. Totuși ne-a atras atenția lipsa acestui document la trei



instituții importante, și anume: CJ Constanța, CJ Giurgiu și CJ Ilfov. La CJ Ilfov nu a fost elaborat plan multianual nici în anul precedent.

Un aspect pozitiv a fost întâlnit la Primăria comunei Bicazu Ardelean, județul Neamț unde auditorul a elaborat un plan de audit pe o perioadă pe 5 ani. La polul opus se situează primăriile care au comunicat prin raportul anual că „*nu a fost necesar întocmirea planului multianual*”, la Primăria comunei Roșcani din județul Iași sau că „*nu a fost elaborat*”, la majoritatea primăriilor de comune.

În structura planurilor multianuale a compartimentelor de audit intern care funcționează în administrația publică locală se regăsesc cu preponderență misiuni de asigurare, iar acolo unde există unități subordonate și misiuni de evaluare, dar care nu acoperă toate unitățile existente. Selectarea misiunilor care au fost incluse în planurile multianuale s-a realizat în funcție de: evaluarea riscului asociat diferitelor structuri sau activități, solicitarea organelor ierarhic superioare, necesitatea auditării fiecărei activități cel puțin odată la trei ani și fondul de timp disponibil.

Un alt aspect pozitiv, în ceea ce privește planificarea multianuală, remarcat în administrația locală a fost elaborarea de planuri de către noile compartimente de audit care funcționează în cadrul structurilor asociative înființate în filialele județene ale Asociației Comunelor din România, respectiv: Botoșani, Galați, Tulcea, dar și la structura înființată în cadrul Asociației de Dezvoltare Microregională Alcsik, județul Harghita.

În contextul procesului de descentralizare administrativă și de creștere a autonomiei bugetare pe plan local, considerăm că procesul de planificare multianuală a activității de audit intern trebuie să devină o practică generalizată deoarece, planul multianual, ca instrument de control managerial, oferă conducătorului instituției publice o privire de ansamblu asupra tuturor activităților și structurilor din cadrul entității și a zonelor cu riscuri semnificative, pentru buna desfășurare a activităților, proceselor și programelor.

### **2.1.2.3. Planificarea anuală a activității de audit intern**

Elaborarea planurilor anuale se realizează, în general, prin extragerea misiunilor de audit din cadrul planurilor multianuale și ierarhizarea acestora în funcție de priorități și de rezultatele reevaluărilor anuale de risc.

În *administrația publică centrală*, toate compartimentele de audit intern și-au desfășurat activitatea pe baza *Planului anual de audit intern*. Selectarea misiunilor și stabilirea priorităților în planurile anuale s-a efectuat pe baza analizelor riscurilor asociate activităților, sistemelor, programelor, proiectelor ținând cont de: impactul activităților asupra obiectivelor entității, mărimea fondurilor bănești, volumul și complexitatea operațiunilor realizate, fluctuația cadrului legislativ și procedural, probabilitatea de apariție a fraudelor, valoarea activelor utilizate ș.a.

În funcție de schimbările survenite în cadrul anumitor organizații, planurile anuale de audit au fost modificate în anul curent, asigurând în acest mod o reflectare corectă a activității desfășurate de compartimentele de audit public intern. Astfel, structurile de audit, care au solicitat modificarea planurilor de audit inițiale, au elaborat *Referate de modificare* și au obținut aprobarea conducătorilor entității publice pentru aceste modificări.

Pentru realizarea misiunilor de audit intern se alocă în medie 78% din fondul de timp disponibil anual, restul fiind utilizat pentru realizarea altor activități de audit intern, cum ar fi: elaborarea planurilor de audit, implementarea standardelor de control intern la nivelul structurii de audit, elaborarea programului de asigurare a calității, întocmirea raportului anual, pregătirea profesională a auditorilor, lucrări de secretariat și arhivare, efectuarea concediilor ș.a.

Analiza structurii planurilor de audit pe anul 2011, din punctul de vedere al naturii misiunilor, a evidențiat faptul că misiunile de asigurare au deținut cca. 73%, misiunile de evaluare au deținut cca. 24% și misiunile de consiliere cca. 3%. În categoria misiunilor de asigurare, ponderea cea mai mare o au în continuare misiunile de audit asupra funcțiilor suport, cu cca. 58%, precum: sistemul contabil (cca. 16%), resursele umane (cca. 14%), procesul bugetar (cca. 13%), achizițiile publice (cca. 6%), fonduri comunitare (cca. 4%), sistemul IT (cca. 3%), activitatea juridică (cca. 2%).

De asemenea, în anul 2011 a crescut ponderea misiunilor axate de funcțiile specifice de la 35% la 42%, fiind selectate în auditare activități precum: parteneriatul public-privat, procesul de privatizare și post privatizare, reconstrucția locuințelor afectate de calamități naturale, afaceri europene, accesul la informații de interes public, situația romilor, activitatea de realizare a contractelor de cercetare, activitatea din cadrul bibliotecilor, casarea mijloacelor fixe, parcul auto, drepturi de autor, corespondența externă, cooperarea inter instituțională și relațiile internaționale, protecția informațiilor clasificate ș.a.

În *administrația publică locală*, majoritatea structurilor de audit intern au elaborat planuri anuale, conform structurii stabilite de cadrul normativ și au fost aprobate de conducătorul entităților publice. Totuși, au fost consemnate un număr de primării comunale care nu au elaborat planul anual de audit, explicația constând în aceea că la aceste primării, activitatea de audit public intern a fost asigurată prin contracte de prestări de servicii, iar persoanele contractante nu au desfășurat misiunile de audit intern în baza prevederilor Legii 672/2002<sup>9</sup>.

Cu privire la natura misiunilor de audit cuprinse în planurile de audit s-a constatat următoarea reprezentare: misiunile de asigurare cca. 89%, misiunile de consiliere cca. 7% și misiunile de evaluare cca. 4%. În categoria misiunilor de asigurare, ponderea mare o au în continuare misiunile de audit asupra funcțiilor suport, cu cca. 83%, precum: sistemul contabil (cca. 41%), procesul bugetar (cca. 20%), resursele umane (cca. 11%), achizițiile publice (cca. 5%), sistemul IT (cca. 3%), activitatea juridică (cca. 2%), fonduri comunitare (cca. 1%). În timp ce, ponderea misiunilor de audit pe funcții specifice reprezintă cca. 17%, fiind selectate în auditare activități precum: urbanism și amenajarea teritoriului, asistența socială, protecție civilă, salubritate și întreținerea zonelor verzi, fonduri europene, modul de urmărire și încasare a creanțelor, modul de colectare a taxelor și impozitelor locale.

În ceea ce privește planificarea misiunilor de evaluare, la nivelul compartimentelor de audit intern din cadrul DGFP-urilor județene se utilizează exclusiv criteriul periodicității în evaluare, o dată la 5 ani. Astfel, în anul 2011 ponderea misiunilor de evaluare planificate a fost redusă, situație care se datorează faptului că, până în prezent, a fost realizată evaluarea activității de audit intern la majoritatea unităților administrativ-teritoriale care au organizat compartiment de audit intern. Un număr mai mare de entități cuprinse în evaluare a fost constatat la DGFP-urile din județele *Mehedinți*, cu 5 misiuni de evaluare și *Prahova*, cu 7 misiuni de evaluare.

Cu toate că sunt de înțeles prioritățile pe care le acordă responsabilii structurilor de audit intern din cadrul DGFP-urilor județene pentru auditarea propriilor activități, UCAAPI consideră oportun și necesar ca la nivelul administrației locale să se intensifice procesul de evaluare, prin planificarea misiunilor de evaluare a activității compartimentelor de audit intern din cadrul unităților administrativ-teritoriale în funcție de rezultatele analizelor de risc.

De asemenea, UCAAPI apreciază că prin misiunile de evaluare realizate, coroborat cu activitatea de coordonare și îndrumare metodologică acordată compartimentelor de

<sup>9</sup> Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, republicată, cu modificările ulterioare, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 856 din 05 decembrie 2011

audit intern din cadrul unităților administrativ-teritoriale, structurile de audit intern din cadrul DGFP-urilor județene au avut o contribuție semnificativă la progresele înregistrate în activitatea de audit din administrația publică locală.

#### 2.1.2.4. Calitatea procesului de planificare a activității de audit intern

În aprecierea calității procesului de planificare, principalele criterii utilizate au fost asigurarea unui raport optim între ponderea misiunilor de audit intern axate pe funcțiile suport și ponderea misiunilor axate pe funcțiile specifice, adecvarea abordărilor și strategiilor de audit și ponderea misiunilor ad-hoc.

În *administrația publică centrală*, în procesul de planificare s-a observat o schimbare a abordărilor activităților și sistemelor, prin creșterea ponderii numărului misiunilor de audit intern pe domeniile specifice entităților. Această situație a fost generalizată la nivelul ministerelor, unde se înregistrează un raport mediu de: 42% misiuni axate pe funcții specifice și 58% misiuni axate pe funcții suport, în timp ce la celelalte instituții și autorități publice raportul este mult mai dezechilibrat, ponderea misiunilor axate pe funcții specifice înregistrând valori cuprinse între 15% și 30%.

Prin orientarea auditului pe activitățile specifice ale entităților publice se identifică și se confirmă existența unor competențe ridicate ale auditorilor interni, care sunt demonstrate în procesul de analiză a riscurilor specifice unor domenii diverse de activitate.

Cu toate acestea, în procesul de planificare a activității de audit intern nu se realizează o abordare strategică a diferitelor activități, procese, programe, proiecte, care să asigure realizarea obiectivelor auditului în ceea ce privește evaluarea managementului riscurilor și evaluarea procesului de guvernanță și, implicit să crească contribuția la atingerea obiectivelor entităților publice. În acest context, procesul de planificare a activității de audit intern necesită îmbunătățiri în ceea ce privește:

- asigurarea realizării obiectivului general de audit privind evaluarea managementului riscurilor, prin abordarea evaluării procesului de gestionare a riscurilor ca obiectiv distinct, în cadrul fiecărei misiuni realizată la structurile din cadrul entităților publice;
- identificarea nevoilor cu privire la pregătirea personalului din entitate, pe domeniul său de competență și asigurarea planificării unor misiuni de consultanță corespunzătoare;
- identificarea nevoilor cu privire la implementarea sistemelor, proceselor, programelor și a schimbărilor care pot fi susținute prin expertiza și competența auditorilor și planificarea unor misiuni de consiliere
- asigurarea planificării și realizării de audituri de performanță și de sistem ș.a.

În *administrația publică locală*, în anul 2011, analiza naturii misiunilor cuprinse în planurile de audit a evidențiat creșterea ponderii misiunilor pe activitățile suport, față de misiunile axate pe activitățile specifice. Din punctul de vedere al tipului de audit intern abordat, misiunile de audit intern planificate au vizat cu preponderență, regularitatea operațiunilor și proceselor desfășurate, înscriindu-se în aceeași tendință ca și în perioadele de raportare precedente.

În ceea ce privește ponderea misiunilor ad-hoc în totalul misiunilor realizate s-a constatat că în anul 2011, atât în administrația publică locală, cât și centrală, au fost realizate un număr semnificativ de misiuni. Din evaluările efectuate de UCAAPI s-a observat că misiunile de audit ad-hoc vin să le înlocuiască pe cele planificate, ceea ce afectează capacitatea structurii de audit de a-și îndeplini planul și reprezintă un punct slab al procesului de planificare prin faptul că:

- nu a fost consultată conducerea entității în procesul de planificare pentru a cunoaște problemele care trebuie soluționate cu prioritate;
- a fost alocat un fond de timp insuficient pentru situații neprevăzute;
- analizele de risc realizate nu sunt eficace pentru că nu se bazează pe realitățile din cadrul entităților publice.

Analiza misiunilor ad-hoc a evidențiat creșterea interesului conducerii entităților pentru modul de administrare a activităților care conduc la realizarea obiectivelor entității, în contextul insuficienței resurselor financiare pe care le administrează și a schimbărilor frecvente ale responsabililor.

#### **2.1.2.5. Gradul de realizare a planurilor anuale de audit intern**

În administrația publică, în anul 2011 s-a menținut aceeași tendință de creștere a gradului de conformare în realizarea planurilor de audit intern, ceea ce demonstrează o bună corelare a resurselor de audit disponibile cu numărul misiunilor de audit intern planificate a fi realizate în cursul anului.

La nivelul *administrației publice centrale*, majoritatea compartimentelor de audit intern au raportat realizarea activităților din planurile de audit, în proporție de 100%. Însă au fost și compartimente care au întâmpinat dificultăți în realizarea tuturor misiunilor prevăzute în plan, cum ar fi: MCSI, MCPN, MADR, ONPCSB, SRTv, CNVM. Gradul de realizare variază de la 40% la MCSI la 80% la ONPCSB și MADR.

Principalele cauze care au condus la nerealizarea activităților prevăzute în planurile de audit intern, menționate în rapoartele de activitate, au fost:

- (a) participarea în cadrul unor echipe de control la unitățile subordonate, în comisiile de disciplină în calitate de Președinte și în comisiile de monitorizare a gradului de îndeplinire a ordinelor emise de ministru, la MCSI;
- (b) desemnarea auditorilor pentru efectuarea de misiuni de control, la MCPN;
- (c) reducerea numărului de auditori în urma disponibilizărilor, la MADR;
- (d) extinderea duratelor misiunilor de audit intern planificate, la CNVM, ONPCSB, SR Tv ș.a.

Analiza acestor cauze a relevat, în majoritatea cazurilor, că nu sunt consecința influenței unor factori care țin de activitatea de planificare a auditului, și au fost datorate unor cauze exterioare activității compartimentului de audit.

În *administrația publică locală*, Gradul de îndeplinire a planurilor de activitate a fost cuprins între 40% și 100%. Principalele cauze menționate de compartimentele de audit intern pentru nerealizarea planurilor de audit au fost similare celor din administrația centrală, la care s-a mai adăugat implicarea auditorilor în activități non-audit, cum ar fi de exemplu: implicarea în realizarea recensământului populației, soluționarea de sesizări, verificări în piețe și oboare, solicitarea de misiuni ad-hoc și de inspecție ș.a.

#### **2.1.3. RAPORTAREA ACTIVITĂȚII DE AUDIT INTERN**

Cadrul normativ în domeniul auditului public intern prevede obligația dezvoltării unui sistem de raportare a activității de audit pe următoarele elemente componente: raportarea rezultatelor misiunilor de audit intern, raportarea anuală a activității de audit intern, raportarea monitorizării stadiului de implementare a recomandărilor, raportarea iregularităților sau posibilelor prejudicii, informări punctuale privind cazurile de limitare ale accesului auditorilor interni la informații și documente și situațiile de incompatibilitate ale auditorilor interni.

În cazul entităților publice care au unități subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate, structurile de audit intern care activează în cadrul acestora au posibilitatea să-și

dezvolte propriul sistem de informare și raportare cu aceste unități, prin includerea acestor particularități în normele metodologice proprii.

### **2.1.3.1. Raportarea rezultatelor misiunilor de audit intern**

Raportarea rezultatelor constă în comunicarea constatărilor, concluziilor și recomandărilor formulate de auditorii interni, cu ocazia fiecărei misiuni de audit intern realizate, către conducătorul entității publice.

În majoritatea instituțiilor din administrația publică, activitatea de raportare a rezultatelor misiunilor de audit intern se realizează în conformitate cu procedurile operaționale și normele specifice de audit intern.

Totuși, în cadrul AVAS activitatea de raportare a rezultatelor misiunilor de audit intern nu s-a realizat conform procedurii specifice, rapoartele de audit intern nu au fost avizate de conducătorul entității publice. De asemenea, la CSSPP au fost identificate rapoarte de audit intern care nu au fost avizate de conducătorul instituției.

În aceste situații există și se menține riscul ca activitatea de audit intern să nu aibă finalitate, cazuri în care structurile auditate nu-și însușesc și nu implementează recomandările sau acceptă recomandările, stabilesc acțiuni pentru implementarea acestora, dar nu asigură implementarea acțiunilor la termenele planificate.

În cadrul misiunilor de evaluare privind activitatea compartimentelor de audit din cadrul ministerelor, autorităților și celorlalte instituții publice din administrația centrală, realizate de UCAAPI în anul 2011, a fost analizată și evaluată calitatea rapoartelor de audit intern din punctul de vedere al respectării structurii standard de elaborare a rapoartelor de audit intern și al fundamentării constatărilor și recomandărilor.

Analiza calității rapoartelor de audit intern a pus în evidență o serie de aspecte pozitive, dintre care menționăm:

(a) asigurarea respectării structurii standard prevăzută de cadrul normativ, prin prezentarea adecvată a următoarelor elemente: obiectivele și datele de identificare a misiunilor, baza legală și metodologia utilizată în realizarea misiunii, constatările, concluziile și recomandările formulate de auditorii interni (Adm Prez, Av Pop, CSM, CD, SR, ÎCCJ, MApN, SRR);

(b) prezentarea în rapoartele de audit atât a aspectelor pozitive, care susțin conformitatea cu prevederile cadrului normativ aplicabil, cât și a aspectelor care necesită îmbunătățiri, pentru care au fost formulate recomandări în scopul perfecționării activităților auditate (Adm Prez, Av Pop, CSM, ÎCCJ);

(c) rapoartele de audit intern au fost redactate într-o formă clară și concisă (Av Pop);

(d) constatările prezentate în cadrul rapoartelor de audit fac trimitere la probe de audit detaliate, ce susțin concluziile formulate în rapoarte și care au fost arhivate la documentația misiunilor (Adm Prez, CSM);

(e) constatările formulate în cadrul rapoartelor au vizat tematica misiunii derulate, iar concluziile și recomandările au fost, de regulă, în concordanță cu constatările și au vizat îmbunătățirea disfuncțiilor constatate sau reducerea riscurilor potențiale (CD, MApN, ÎCCJ, STvR);

(f) recomandările au fost în concordanță cu constatările, asigurând un grad normal de coerență al fluxului constatări-cauze-consecințe-recomandări și au avut un grad de utilitate rezonabil, utilitate ce a fost confirmată de nivelul de conformare și de acceptare a acestora (ÎCCJ, MApN).

De asemenea, analiza a relevat și aspecte care necesită îmbunătățire, în ceea ce privește calitatea rapoartelor de audit intern, astfel:

(a) rapoartele de audit intern nu au respectat structura standard prevăzută de cadrul normativ (CNSSPP, SRTV);

(b) obiectivele misiunii de audit au fost consemnate doar în *Notificarea privind declanșarea misiunii de audit public intern* și în *Ordinul de serviciu*, nu și în raportul de audit. Rolul stabilirii obiectivelor în raport este de a concentra atenția auditorilor interni și a structurii auditate asupra ariilor cu risc identificate (SRR);

(c) în cuprinsul rapoartelor de audit intern nu au fost prezentate în mod clar/distinct cauzele care au condus la apariția disfuncțiilor identificate și consecințele produse sau potențiale, elemente necesare pentru informarea conducerii cu privire la impactul problemelor constatate și la fundamentarea recomandărilor formulate (CSM);

(d) opinia auditorilor a avut în vedere *activitatea* și nu sistemul de control intern atașat respectivei activități. Prin prezentarea opiniei auditorului asupra sistemului de control intern și nu asupra activității în ansamblul ei se asigură nota distinctă a esenței profesiei de audit intern și anume evaluarea sistemului de control (ANCOM);

(e) recomandările formulate au avut un grad ridicat de generalitate (SR);

(f) recomandările au un grad scăzut de utilitate, fiind formulate sub forma unor trimiteri la respectarea cadrului normativ care a fost încălcat (CNSSPP).

De asemenea, structurile de audit intern din cadrul DGFP județene în urma misiunilor de evaluare realizate la nivelul unităților administrativ-teritoriale din administrația locală au identificat unele aspecte care necesită îmbunătățire, cu privire la raportarea rezultatelor misiunilor de audit intern, dintre care menționăm:

(a) rapoartele de audit intern nu au fost avizate de conducătorul instituției publice (UAT-uri din județul Argeș);

(b) neconcordanțe între constatări și recomandări (Primăria municipiului Fălticeni – județul Suceava);

(d) nerespectarea structurii de raportare (Primăriile comunelor Pungghina, Gruiu și Pungghisor din județul Mehedinți, Primăria municipiului Turnu Măgurele - județul Teleorman, Primăria comunei Calafindești - județul Suceava, Primăria municipiului Timișoara - județul Timiș, Primăria municipiului Bârlad - județul Vaslui).

### **2.1.3.2. Raportarea anuală a activității de audit intern**

Raportarea anuală constă în comunicarea rezultatelor activității desfășurată de structurile de audit intern, în decursul unui an calendaristic, prin elaborarea unui raport care este destinat:

- conducerii entităților publice, în vederea analizării și evaluării modului de desfășurare a activității de audit intern, contribuției auditului la îndeplinirea obiectivelor entității și stabilirii direcțiilor de acțiune ce trebuie urmate pentru a asigura creșterea eficacității structurii de audit intern;

- UCAAPI, în vederea centralizării și valorificării informațiilor cu privire la conformitatea și eficacitatea organizării și funcționării activității de audit intern în sectorul public și stabilirea direcțiilor de acțiune ce trebuie urmate pentru a asigura consolidarea auditului public intern;

- DGFP județene, în vederea asigurării atribuției delegate de coordonare a sistemului de raportare a rezultatelor activității de audit public intern desfășurate la nivelul ordonatorilor principali de credite care funcționează la nivel teritorial, în scopul centralizării informațiilor și transmiterii la UCAAPI;

- Curții de Conturi, în vederea evaluării externe a activității de audit intern.

Raportul anual este elaborat în baza instrucțiunilor și structurii minimale de raportare stabilite de UCAAPI, cerințe care sunt comunicate structurilor de audit la finele anului pentru care se raportează.

La nivelul structurilor de audit intern care funcționează în cadrul anumitor ministere care au o structură teritorială ramificată (MAI și MAN) a fost dezvoltat un sistem propriu de raportare, care asigură o comunicare eficientă cu unitățile subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate, prin furnizarea operativă și la timp a informațiilor necesare pentru luarea deciziilor strategice de audit și elaborarea raportului anual de activitate pe entitate.

În *administrația publică centrală* majoritatea entităților publice au transmis rapoartele anuale de activitate către UCAAPI, în termenul prevăzut, asigurând respectarea structurii și cerințelor de conținut solicitate. Din punctul de vedere al suficienței și adecvării informațiilor s-a relevat pe lângă calitatea informațiilor, expunerea clară și la obiect a cauzelor problemelor cu care se confruntă structurile de audit și comunicarea rezultatelor relevante din cadrul misiunilor de audit intern realizate în anul 2011. Totuși au fost identificate și situații în care nu s-a asigurat realizarea activității de raportare anuală în condiții de conformitate și eficacitate, cum ar fi de exemplu:

- rapoartele anuale au fost transmise numai electronic, fără să fie aprobate de către conducătorul entității publice, la AR și ICR;

- transmiterea cu întârziere a rapoartelor anuale de activitate la UCAAPI, de către: MAE, MCPN, MECTS, Cons Leg, CNCD. Cauzele principale menționate au fost analiza și semnarea cu întârziere a raportului de către conducerea ministerului și primirea cu întârziere a rapoartelor de activitate de la unitățile subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate.

- nerespectarea structurii raportului anual, ceea ce a condus la transmiterea unor informații insuficiente despre modul de organizare a activității de audit intern și evaluarea activității de audit intern (AEP, CSA, CSSPP, SR, SPP).

În *administrația publică locală*, structurile teritoriale ale MFP, care au ca atribuție delegată coordonarea sistemului de raportare, au elaborat pentru fiecare județ un raport de activitate pe baza informațiilor transmise de unitățile administrativ-teritoriale și unitățile subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea acestora, precum și cele transmise de structurile asociative care funcționează în cadrul județului. Aceste rapoarte au fost transmise în termenul legal și au fost elaborate în conformitate cu cerințele cadrului minimal de raportare. Totuși, în ceea ce privește comunicarea datelor numerice cu privire la organizarea auditului și resursele umane nu se asigură acuratețea acestora, fiind identificate anumite erori, precum:

- neconcordanțe între informațiile privind numărul posturilor ocupate cuprinse în anexe și structura raportului de activitate (DGFP Alba, DGFP Cluj, DGFP Iași, DGFP Mureș);

- în structura raportului anual de activitate nu sunt menționate date privind numărul și structura auditorilor interni, ci se face trimitere la anexe (DGFP Iași, DGFP Mureș);

- neconcordanțe între informațiile privind numărul unităților administrativ-teritoriale care au organizat activitate de audit intern cuprinse în structura raportului anual de activitate și anexa respectivă (DGFP Alba, DGFP Brașov, DGFP Călărași, DGFP Harghita, DGFP Ilt, DGFP Prahova, DGFP Tulcea);

- neconcordanțe între informațiile privind numărul unităților subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea unităților administrativ-teritoriale cuprinse în anexă și structura raportului anual de activitate (DGFP Hunedoara, DGFP Iași, DGFP Mehedinți);

- declararea unui număr incorect de unități subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea unităților administrativ-teritoriale în anexa specifică (DGFP Argeș, DGFP Constanța, DGFP Dâmbovița, DGFP Mureș, DGFP Suceava, DGFP Vaslui).

Cu ocazia exercitării atribuției de coordonare a activității de raportare anuală a activității de audit intern din administrația locală, structurile de audit din cadrul DGFP-urilor județene s-au confruntat cu o serie de probleme, dintre care menționăm:

- depășirea termenului de raportare (16 UAT) și transmiterea rapoartelor anuale fără a fi aprobate de conducerea instituției (3 UAT), în județul Cluj;

- nerespectarea cerințelor minimale de raportare a unităților administrativ-teritoriale la care activitatea de audit se desfășura prin contracte de prestări de servicii, în județele Giurgiu și Prahova;

- nu a fost respectată structura minimală de raportare de către CJ Mehedinți, Primăriile municipiilor Piatra-Neamț și Roman, Primăria orașului Bicaș, precum și de alte trei primării comunale din județul Neamț;

- calitatea slabă a rapoartelor anuale și gradul ridicat de similitudine în ceea ce privește constatările, în cazul unităților administrativ-teritoriale la care activitatea de audit se desfășura prin contracte de prestări de servicii, în județul Suceava.

### **2.1.3.3. Raportarea recomandărilor neînsușite**

În acord cu prevederile cadrului normativ, compartimentele de audit au obligația transmiterii la UCAAPI sau, după caz, la DGFP-urile județene a situației recomandărilor neînsușite de conducătorul entității publice auditate, precum și consecințele neimplementării acestora.

Prin *Raportul anual de audit intern* structurile de audit au comunicat anumite cazuri de recomandări neînsușite de către conducătorii entităților publice auditate, atât de la nivel central, cât și de la nivel local, dintre care menționăm:

- conducătorul entității publice a avizat *Raportul anual de audit intern* cu observații, neînsușindu-și anumite recomandări care vizau iregularitățile constatate în cadrul unei misiuni de audit (MADR - misiunea de audit intern privind managementul resurselor umane);

- neînsușirea de către conducătorul entității publice a unei recomandări din totalul celor 3 formulate în cadrul unui raport de audit intern, recomandare care viza transferarea unui consilier juridic din schema de personal a entității centrale în schema de personal a unității teritoriale unde își desfășoară efectiv activitatea și elaborarea de către Serviciul juridic din entitatea centrală a unei proceduri de lucru specifice, care să reglementeze activitatea desfășurată de consilierii juridici și care trebuie implementată și în unitățile din teritoriu (SRTv - misiune de audit privind evaluarea activității desfășurate de către managementul Studioului teritorial Târgu-Mureș);

- nevizarea de către ordonatorul principal de credite a rapoartelor de audit realizate în cadrul a trei misiuni de audit intern de către structura de audit intern a Primăriei municipiului Rădăuți din județul Suceava, respectiv: *Auditarea plăților restante ale Primăriei municipiului Rădăuți la data de 31.12.2010, Auditarea încasărilor din impozite pe clădiri pentru punctele termice conform contractului de concesiune privind activitatea de termoficare și Verificarea modului de încheiere a unui contract de închiriere și la reprezentarea în instanță în vederea susținerii intereselor entității în litigiul cu firma SC LONGAV SRL.* În urma acestor misiuni de audit, primarul a dispus mutarea auditorului intern la serviciul de impozite și taxe, chiar în timp ce efectua o misiune de audit intern la această structură. Recomandările neînsușite au fost raportate structurii de audit intern din cadrul DGFP Suceava care le-a transmis, conform prevederilor legale, la UCAAPI;



- neînsușirea tuturor recomandărilor formulate în cadrul unei misiuni de audit realizată la Serviciul Public de Asistență Socială Baia Mare (entitate subordonată Primăriei municipiului Baia Mare) având ca temă auditarea utilizării fondurilor europene. În acest caz, structura de audit a procedat la informarea Primarului municipiului Baia Mare, UCAAPI, Curtea de Conturi Maramureș, precum și autoritatea de management a proiectului european în cauză.

#### **2.1.3.4. Raportarea iregularităților și posibilelor prejudicii**

În anul 2011 majoritatea structurilor de audit au raportat că nu au constatat iregularități sau posibile prejudicii cu ocazia misiunilor de audit realizate.

În situațiile în care au fost constatate iregularități sau posibile prejudicii, structurile de audit intern le-au consemnat în *Formularele de constatare și raportare a iregularităților* și le-au comunicat conducerii entității și structurii de control abilitată, conform procedurii de audit. Analiza acestor situații a evidențiat faptul că la nivelul administrației locale au fost constatate mai multe iregularități sau posibile prejudicii decât în administrația publică centrală. Dintre acestea menționăm:

- *Referitor la iregularitățile care constituie abateri de la prevederile legale, regulile procedurale și metodologice aplicabile activității auditate*

- majorarea salarială (cu 75%) nejustificată din punct de vedere legal și economic, a personalului din cadrul a trei direcții (Resurse Umane, Juridică, Corpul de control) din cadrul MADR, urmare a prezentării sub semnătură, conducerii ministerului pentru aprobare, a unor documente de fundamentare care nu au temei legal, respectiv: acorduri de delegare care nu fac referire la prevederile HG nr. 606/2009 privind stimularea financiară a personalului care gestionează fonduri comunitare;

- achiziționarea de bunuri la alte prețuri decât cele prevăzute de legislația în vigoare și practicarea unor tarife diferite de cele stabilite prin contracte, de către prestatorii de servicii, la CJ Prahova;

- neactualizarea majorărilor de întârziere/dobânzilor pentru plata cu întârziere a datoriei vamale până la data stingerii prin plată a datoriei vamale, în cazurile în care stingerea se face până la declanșarea procedurii de executare silită, la ANAF;

- lipsa documentelor legale cu privire la procedurile urmate în vederea stabilirii prețurilor de vânzare a produselor confiscate, la ANAF;

- neînregistrarea în evidența fiscală a tuturor titlurilor de creanță primite de la terți pentru care a expirat termenul de a cere executarea silită, la ANAF;

- nevirarea la bugetul statului a sumelor reținute lunar din salariile angajaților, reprezentând 25% din salariile brute ale acestora, în baza Legii nr. 118/2010 privind unele măsuri necesare în vederea restabilirii echilibrului bugetar, la Serviciul de Ambulanță al județului Caraș-Severin;

- acordarea de premii și prime în cursul anilor 2010-2011 deși legislația cu privire la salarizarea personalului bugetar interzicea acordarea de prime în sectorul bugetar, la Serviciul Public Județean de Protecție a Plantelor Brașov;

- calcularea eronată a taxelor pentru ocuparea locurilor de vânzare în cadrul piețelor agroalimentare, la Primăria municipiului Cluj-Napoca.

În fiecare din aceste situații auditorii interni au înștiințat imediat conducătorul instituției publice, care a dispus sesizarea structurilor de control abilitate în vederea continuării verificărilor, repunerii situației în ordine, stabilirea și recuperarea eventualelor prejudicii.

- *Referitor la posibilele prejudicii*

- ascunderea unor sume de bani pe „fluturașele” de salarii ale celor doi directori cu posibila complicitate a firmei care asigura programul de salarizare, la Serviciul Public Județean de Protecție a Plantelor Brașov;

- folosirea de înscrisuri false pentru decontarea benzinei pentru un autoturism care nu mai circula de o perioadă de timp și care nu îndeplinea condițiile tehnice pentru a circula, la Serviciul Public Județean de Protecție a Plantelor Brașov;

- folosirea de înscrisuri false și falsificarea datei în decontarea reparației autoturismelor instituției, la Serviciul Public Județean de Protecție a Plantelor Brașov;

- acordarea de drepturi salariale suplimentar începând cu anul 2008 și până în prezent, în baza unui Contract Colectiv de Muncă ale cărui prevederi nu se aplică pentru această entitate și numai pentru cei doi directori ai Serviciului Public Județean de Protecție a Plantelor Brașov;

- utilizarea resurselor financiare în afara prevederilor bugetului aprobat, în cadrul unor Convenții de Parteneriat, la Primăria municipiului Sebeș și Serviciului de Asistență Socială a județului Alba;

- lipsuri din gestiune a bunurilor de natura obiectelor de inventar și a materialelor auxiliare, urmarea a utilizării acestora pentru realizarea unei construcții aflată pe terenul proprietate personală a unui angajat al entității, la RA Ocolul Silvic Sebeș din județul Alba;

- decontarea de cheltuieli pentru investiții în baza unor acte adiționale întocmite după 2 ani și 6 luni de la data executării lucrărilor, la CJ Botoșani.

În timpul derulării misiunii auditorii interni au informat în scris ordonatorul principal de credite asupra acestor posibile prejudicii și au recomandat să fie sesizate organele competente pentru constatarea existenței faptelor, încadrarea acestora, stabilirea vinovaților și recuperarea posibilelor prejudicii. Astfel, structura de audit din cadrul CJ Brașov pentru iregularitățile constatate la Serviciul Public Județean de Protecție a Plantelor, cu acordul ordonatorului principal de credite al structurii auditate, a transmis un exemplar din raport serviciului de investigare a fraudelor din cadrul Poliției județului Brașov.

#### **2.1.3.5. Raportarea cazurilor de limitare a accesului la informații și documente**

În anul curent, structurile de audit intern nu au raportat cazuri în care a fost limitat accesul la date și informații sau a fost înregistrat un refuz de a li se pune la dispoziție documente sau furniza orice alte informații pe care le-au considerat relevante pentru realizarea obiectivelor misiunilor de audit intern. Această situație relevă o apreciere a auditului bazată pe încredere și profesionalism, precum și o bună cunoaștere a reglementărilor și metodologiei de audit intern, ca rezultat al comunicării Cartei auditului intern. De asemenea, trebuie evidențiat faptul că, prin acordarea accesului la toate informațiile și documentele solicitate, managementul entității a asigurat cadrul necesar pentru desfășurarea în bune condiții a activității de audit intern.

#### **2.1.4. URMĂRIREA IMPLEMENTĂRII RECOMANDĂRILOR**

Urmărirea implementării recomandărilor reprezintă ultima etapă din cadrul unei misiuni de audit intern, care condiționează încheierea misiunii de implementare a tuturor recomandărilor formulate și acceptate de structura auditată. De eficiența și eficacitatea realizării acestei activități depinde realizarea obiectivului general al auditului intern, respectiv acela de a adăuga valoare în cadrul entității.

Prin urmărirea implementării recomandărilor se evaluează în fapt activitatea de audit intern, se constată fezabilitatea recomandărilor formulate și, ceea ce este mai

important, se asigură că riscurile identificate sunt ținute sub control, în cadrul ecartului de toleranță acceptat de conducerea structurilor auditate.

Monitorizarea implementării recomandărilor s-a generalizat, atât în administrația publică centrală, cât și în cea locală, transmiterea de către structurile auditate a planurilor de acțiune pentru implementarea recomandărilor, precum și a progreselor înregistrate în realizarea acestora a devenit o practică curentă a compartimentelor de audit intern.

La nivelul compartimentelor de audit intern au fost identificate două modalități de urmărire a implementării recomandărilor, și anume:

- urmărirea de către echipa de auditori care a realizat misiunea de audit a stadiului implementării recomandărilor, prin completarea *Fișei de urmărire a implementării recomandărilor* pe baza informărilor primite de la structura auditată;
- realizarea unor misiuni de urmărire a implementării recomandărilor pentru toate misiunile de audit intern efectuate într-o perioadă, planificate, care au drept scop verificarea modului în care au fost implementate recomandările formulate și acceptate în misiunile anterioare și gradul de asigurare a informațiilor cu privire la stadiul implementării recomandărilor și progresele înregistrate de către structurile auditate.

Prin realizarea acestor activități este accelerat procesul de implementare a recomandărilor și stabilită valoarea adăugată de auditul intern la îmbunătățirea activităților structurilor auditate.

În *administrația publică centrală* urmărirea implementării recomandărilor este o acțiune care se desfășoară în mod constant de către auditorii interni. La nivelul entităților publice centrale se constată faptul că urmărirea implementării recomandărilor se realizează atât prin parcurgerea etapelor procedurale specifice misiunii de audit, cât și prin planificarea și efectuarea de misiuni de audit intern ce au ca temă urmărirea recomandărilor.

Din evaluările efectuate de UCAAPI s-a constatat că majoritatea structurilor de audit intern au întreprins acțiuni adecvate pentru asigurarea elaborării și conformității *Planului de acțiune pentru implementarea recomandărilor* de către structurile auditate și transmiterea stadiului implementării recomandărilor la termenele programate. De asemenea, pentru fiecare misiune au fost elaborate *Fișele de urmărire a recomandărilor* și s-a asigurat actualizarea acestora în raport cu informațiile privind realizarea acțiunilor planificate pentru implementarea recomandărilor, realizate de către structurile auditate (CD, MApN, MDRT, ANCOM, CSM, Adm Prez, Av Pop, Senat, SR Tv).

În urma activității de monitorizare a implementării recomandărilor au fost analizate și măsurate progresele înregistrate în implementarea recomandărilor, iar rezultatele acestor analize au fost comunicate conducerii entităților respective prin rapoartele anuale de activitate.

Analiza modului de realizare a activității de monitorizare a implementării recomandărilor, la nivelul administrației centrale, a pus în evidență următoarele aspecte de bună practică:

- la MAI din totalul de 326 misiuni de audit planificate și realizate în anul 2011, un număr de 121 misiuni au avut ca obiect modul de implementare a recomandărilor;
- la MADR structurile de audit intern au asigurat monitorizarea implementării atât a propriilor recomandări (prin alocarea a 6%-10% din bugetul de timp), cât și a recomandărilor formulate de organisme externe (prin alocarea a 22%-30% din bugetul de timp), respectiv: Comisia Europeană, Curtea Europeană de Conturi, Curtea Europeană a

Auditorilor, Autoritatea de Audit, Autoritatea Competentă, Autoritatea de Certificare și Plată;

- asigurarea unei evidențe centralizată privind stadiul de implementare a recomandărilor precum și acțiuni de monitorizare permanentă și respectiv de verificare a realității acțiunilor întreprinse de structurile auditate, la CD, MDRT.

De asemenea, rezultatele evaluărilor privind activitatea de urmărire a implementării recomandărilor a pus în evidență și aspecte care necesită îmbunătățiri, cum ar fi: asigurarea actualizării *Fișelor de urmărire a recomandărilor* (MMP, ÎCCJ) și comunicarea cu structurile auditate cu privire la obligația legală de elaborare a *Planului de acțiune pentru implementarea recomandărilor* și de informare periodică asupra stadiului implementării recomandărilor (CSSPP, ÎCCJ, SRR).

În administrația publică locală activitatea de urmărire a implementării recomandărilor a devenit o bună practică, asigurându-se realizarea acestora prin respectarea procedurii specifice. În majoritatea unităților administrativ-teritoriale s-a constatat faptul că urmărirea implementării recomandărilor se realizează prin parcurgerea etapelor procedurale specifice misiunii de audit, în timp ce planificarea și efectuarea de misiuni de audit intern ce au ca obiectiv urmărirea recomandărilor se realizează numai la unitățile administrativ-teritoriale din categoria consiliilor județene și primăriilor de municipii de rang I.

Analiza rezultatelor evaluării activității compartimentelor de audit intern care funcționează în cadrul unităților administrativ-teritoriale, realizate de DGFP-urile județene, a relevat anumite probleme, dintre care menționăm:

- nu au fost elaborate *Planurile de acțiune pentru implementarea recomandărilor* și nu s-a asigurat comunicarea stadiului implementării recomandărilor de către structurile auditate (UAT-uri din județele Galați, Iași, Neamț, Prahova, Suceava, Teleorman);

- absența conformității *Planului de acțiune pentru implementarea recomandărilor*, datorită faptului că: nu au fost stabilite persoanele responsabile pentru îndeplinirea fiecărei recomandări formulate prin rapoartele de audit public intern (UAT-uri din județul Galați și Constanța), nu au fost stabilite termenele de implementare pentru fiecare recomandare formulată (UAT-uri din județul Constanța), nu cuprind toate recomandările formulate în raportul de audit (UAT-uri din județul Maramureș);

- procedura P 18 "*Urmărirea recomandărilor*" nu a fost respectată și aplicată pentru toate misiunile de audit intern realizate (UAT-uri din județele Bistrița-Năsăud, Iași, Maramureș);

- nu au fost întocmite *Fișele de urmărire a recomandărilor* pentru toate misiunile de audit intern realizate (UAT-uri din județul Galați);

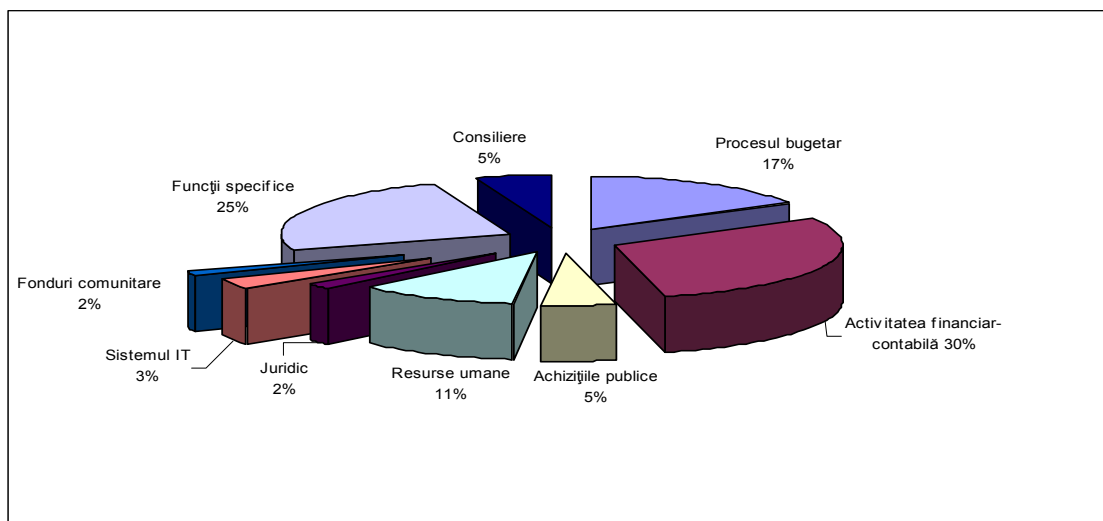
- *Fișele de urmărire a recomandărilor* au fost întocmite fără a avea la bază documente justificative, transmise de structurile auditate, care să ateste realizarea acțiunilor pentru implementarea recomandărilor (UAT-uri din județele Maramureș, Neamț).

Principalele cauze care au condus la apariția acestor probleme au fost datorate absenței unor măsuri suficiente și adecvate cu privire la informarea structurilor auditate despre obligativitatea elaborării *Planului de acțiune pentru implementarea recomandărilor* și comunicării periodice a stadiului implementării acestora, precum și absenței unui control intern eficace pentru a asigura conformitatea documentelor care se elaborează în cadrul activității de monitorizare a implementării recomandărilor.

În ceea ce privește problematica implementării recomandărilor, la nivelul structurilor de audit intern se asigură anual comunicarea recomandărilor neimplementate, precum și cauzele și consecințele neimplementării către conducerea entității publice.

## 2.2. CONTRIBUȚIA ACTIVITĂȚII DE AUDIT INTERN LA REALIZAREA OBIECTIVELOR ENTITĂȚILOR PUBLICE

În anul 2011 în administrația publică au fost realizate peste 5.250 de misiuni de audit intern, din care cca. 95% sunt reprezentate de misiunile de asigurare și cca. 5% sunt reprezentate de misiunile de consiliere.



În categoria misiunilor de asigurare ponderea ce mai mare este deținută de activitățile financiar-contabile cu cca. 30%, urmată de misiunile de audit pe activitățile specifice entităților, cu cca. 26% și misiunile de audit în domeniul procesului bugetar, cu cca. 17%. Această situație evidențiază creșterea aportului auditului intern la îmbunătățirea obiectivelor specifice acestor activități.

Activitatea de audit intern a avut o contribuție minoritară la atingerea obiectivelor din domeniile IT, juridic și administrarea, gestionarea și utilizarea fondurilor comunitare.

### 2.2.1. Misiuni de audit intern privind procesul bugetar

Procesul bugetar reprezintă unul din mecanismele importante din sfera finanțelor publice prin care se administrează veniturile și cheltuielile publice și constă într-o succesiune de acțiuni și operațiuni care se derulează în cadrul etapelor de elaborare, aprobare, executare, control și raportare ale bugetului și se încheie cu aprobarea contului de execuție a acestuia.

Obiectivul general al misiunilor de audit intern în acest domeniu a fost acela de a diagnostica starea actuală a sistemelor de control intern instituite în procesul de fundamentare, alocare și utilizare a fondurilor publice și de a formula recomandări care să conducă la îmbunătățirea acestui proces.

În administrația publică centrală au fost derulate un număr de 253 de misiuni de audit intern cu privire la procesul bugetar, din care: 29 de misiuni la nivelul ministerelor și al altor autorități și instituții publice și 223 de misiuni la nivelul unităților subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea acestora, în timp ce, în administrația publică locală au fost derulate 624 de misiunile de audit în acest domeniu, cu cca. 3 ori mai multe misiuni decât în administrația centrală.

#### 2.2.1.1. Fundamentarea, elaborarea și aprobarea bugetului

Principalele aspecte urmărite în cadrul derulării misiunilor de audit intern, cu privire la acest obiectiv, au vizat analiza modului de fundamentare și elaborare a bugetului de venituri și cheltuieli și a gradului de implicare a direcțiilor de specialitate din entitate în

procesul de elaborare și fundamentare a bugetului și asigurarea fluxului de date, evaluarea fezabilității și fiabilității proiectelor de buget, analiza modului de elaborare și stabilire a obiectivelor, criteriilor și indicatorilor de performanță și evaluarea rolului acestora în stabilirea nevoilor financiare ale entității.

Principalele riscuri potențiale identificate și analizate de auditorii interni cu privire la activitatea de fundamentare și elaborare a bugetului au fost: calculul eronat al indicatorilor macroeconomici, dimensionarea eronată a unor categorii de cheltuieli, aprecierea incorectă a gradului de certitudine a veniturilor, insuficiența personalului responsabil de această activitate.

Constatările principale au fost următoarele:

(a) fundamentarea insuficientă a modului de determinare a unora dintre indicatorii macroeconomici (MFP);

(b) neparticiparea tuturor factorilor responsabili în elaborarea bugetului, implicit la fundamentarea cheltuielilor estimate (MS).

(c) elaborarea proiectului de buget al instituției nu s-a realizat în baza proiectelor de buget ale unităților subordonate, respectiv ordonatorii terțiari de credite, aprobate de către conducerea acestora și de către ordonatorul superior de credite (INS unitate subordonată SGG);

(d) propunerile privind necesarul de cheltuieli, venituri, sursele de finanțare, formularele specifice activității bugetare sunt elaborate de structurile implicate în elaborarea bugetului și transmise Direcției de buget și contabilitate, dar nu sunt aprobate de către conducerea acestor structuri (INS unitate subordonată SGG);

(e) fundamentarea proiectelor de bugete nu s-a realizat pe baza indicatorilor fizici și valorici care să reflecte în mod real necesarul de finanțare, iar sumele estimate au fost calculate prin majorarea cu o cotă procentuală a sumelor cuprinse în bugetul anului anterior (Primăria municipiului Dej - județul Cluj);

(f) fundamentarea veniturilor prevăzute în bugetul local s-a efectuat fără a fi realizată inventarierea masei impozabile, fără respectarea prevederilor legale, respectiv detalierea cheltuielilor cuprinse în articole bugetare după destinația și natura lor, ceea ce a condus la adoptarea unui buget insuficient fundamentat și detaliat (Primăria municipiului Târgu Mureș - județul Mureș);

(g) proiectul de buget nu are anexate note sau referate de fundamentare privind sumele solicitate (Primăria comunei Gurahonț - județul Arad).

Disfuncțiile constatate s-au datorat unor cauze, cum ar fi: formularele de fundamentare nu cuprind cerințe referitoare la detalierea/descrierea modului de determinare a indicatorilor macroeconomici utilizați în estimarea veniturilor bugetului, neimplementarea de modele econometrice în baza cărora să se realizeze estimarea veniturilor bugetului, estimări necorelate cu posibilitățile efective de încasare a veniturilor, folosirea de informații neactualizate în elaborarea și fundamentarea bugetelor, fluxuri informaționale și comunicare deficitară, precum și insuficienței instrumentelor de control intern implementate în cadrul activităților privind fundamentarea, elaborarea și aprobarea bugetului.

Recomandările formulate de auditorii interni pentru îmbunătățirea procesului de fundamentare, elaborare și aprobare a bugetelor au vizat: elaborarea procedurii operaționale privind estimarea veniturilor sau actualizarea acesteia, prin completarea cu informații privind modul de determinare a fiecărui indicator macroeconomic, stabilirea de modele econometrice în baza cărora să se realizeze estimarea veniturilor bugetului, responsabilizarea personalului implicat în proces, precum și fundamentarea veniturilor pentru fiecare sursă de venit, având în vedere indicatorii fizici și elementele de fundamentare obligatorii.

### **2.2.1.2. Alocarea și aprobarea creditelor bugetare**

În cadrul acestui obiectiv auditorii interni au urmărit modul de organizare, evidență și raportare a angajamentelor bugetare și legale, plecând de la rezultatele evaluării riscurilor potențiale identificate cu privire la: neîncadrarea în alocările bugetare inițiale, neexercitarea atribuțiilor specifice și lipsa unor documente justificative.

Constatările principale formulate în urma realizării misiunilor de audit intern au fost următoarele:

(a) deficiențe în efectuarea de deschideri de credite, respectiv operarea în unele cazuri la aceeași instituție a sumelor la un alt capitol de cheltuieli decât cel corect sau operarea unor sume aferente deschiderilor de credite la o altă instituție decât cea corectă (UAT-uri din județul Dolj);

(b) nedepunerea la trezorerie a comunicării de deschidere a creditelor în termenul legal, ceea ce a condus la deschiderea creditelor bugetare la nivelul celor din anul anterior (UAT-uri din județul Dolj);

(c) solicitări lunare excesive de credite bugetare (MS);

(d) utilizarea unor sume în afara prevederilor bugetului aprobat (Primăria municipiului Sebeș - județul Alba);

(e) angajarea și efectuarea cheltuielilor fără a avea credite bugetare aprobate (unități subordonate MECTS);

(f) nu a fost regularizat excedentul rezultat din execuția bugetului la sfârșitul anului cu bugetul din care a fost finanțat (unități subordonate MECTS).

Principalele cauze identificate au vizat absența unor instrumente de control implementate pentru a gestiona riscurile în cadrul acestor activități și neaplicarea prevederilor legale în domeniu.

Recomandările principale formulate au vizat: elaborarea sau actualizarea în mod corespunzător a procedurilor operaționale cu privire la evidența angajamentelor bugetare și legale, reconstituirea evidenței angajamentelor bugetare și legale, monitorizarea continuă a modului de fundamentare a necesarului de credite bugetare, nominalizarea și responsabilizarea persoanelor care execută operațiile legate de alocarea creditelor bugetare.

### **2.2.1.3. Angajarea, lichidarea, ordonanțarea și plata angajamentelor bugetare**

Pentru realizarea acestui obiectiv auditorii interni au analizat și evaluat modul de organizare și desfășurare a execuției bugetare, respectarea procedurilor referitoare la angajarea, lichidarea și ordonanțarea angajamentelor bugetare, respectarea legalității utilizării creditelor bugetare aprobate și modul de întocmire a documentelor privind angajarea, lichidarea și ordonanțarea cheltuielilor.

Principalele riscuri potențiale identificate care au stat la baza analizei activităților de angajare, lichidare și ordonanțare a angajamentelor bugetare au vizat: existența unor erori sau fraude urmare a absenței segregării sarcinilor, neexercitarea activității de control financiar preventiv propriu, plata de penalități ca urmare a neachitării la termen a obligațiilor, utilizarea incorectă a fondurilor bugetare, existența unor plăți eronate și/sau ilegale.

Constatările principale au vizat, atât aspecte privind legalitatea operațiunilor, cât și modul în care se realizează etapele execuției bugetare, respectiv:

(a) nu au fost elaborate proceduri operaționale privind angajarea, lichidarea, ordonanțarea și plata cheltuielilor din buget (APIA – MADR, Primăria municipiului Călărași, UAT-uri din județul Ialomița);

(b) nu este nominalizată persoana responsabilă cu evidența angajamentelor bugetare în cadrul entității publice (ITRSV Suceava - MMP);

(c) neîntocmirea documentelor privind „propunerea de angajare a unei cheltuieli în limita creditelor bugetare”, „angajamentul bugetar individual” și „ordonanțarea la plată” în funcție de data de primire a documentelor justificative (ANP - MJ);

(d) propunerile de angajare de cheltuieli, angajamentele bugetare individuale și ordonanțările de plată nu sunt completate cu toate datele cerute de formular, respectiv: scopul plății, data, erori în ceea ce privește disponibilul existent înainte de efectuare plății și disponibilul după efectuarea plății (Primăria comunei Gurahonț - județul Arad);

(e) completarea incorectă a documentațiilor privind solicitarea de efectuare a plăților, ceea ce a dus la întârzierea achitării sumelor sau chiar neplata lor (ITRSV Ploiești – MMP, CJ Dâmbovița, CJ Gorj);

(f) realizarea operațiunilor specifice ALOP fără respectarea în totalitate a procedurilor privind parcurgerea celor patru faze ale execuției bugetare (UAT-uri din județul Dolj);

(g) decontarea facturilor fără ca acestea să fie avizate de ordonatorul de credite (Primăria orașului Ștei – județul Bihor);

(h) efectuarea de plăți anticipate la care recepția s-a efectuat ulterior (MAPN);

(i) efectuarea de plăți din casierie în numerar cu nerespectarea cadrului legal (MECTS);

(j) plata eronată a unor cheltuieli de transport și cazare (unități din MAPN);

(k) nejustificarea în termenele legale a sumelor acordate cu titlu de avans de deplasare (UAT-uri din județul Brăila).

Cauzele care au condus la apariția acestor disfuncții s-au datorat, în principal, neaplicării prevederilor normative incidente privind efectuarea plăților în avans și inexistenței sau ineficienței instrumentelor de control intern care să asigure respectarea procedurilor specifice procesului de execuție bugetară.

Recomandările formulate de auditori pentru îmbunătățirea procesului de execuție bugetară au vizat: întocmirea/actualizarea procedurilor operaționale formalizate pentru angajarea, lichidarea, ordonanțarea și plata cheltuielilor, instituirea normelor proprii specifice de exercitare a controlului financiar preventiv propriu, analizarea realității și legalității plăților efectuate în avans și dispunerea măsurilor care se impun, elaborarea de proceduri operaționale privind efectuarea plăților în care să se stabilească mecanisme de control referitoare la efectuarea plăților în avans, implementarea unor instrumente de control intern pentru a asigura întocmirea propunerii de angajare a unei cheltuieli și a angajamentului bugetar individual/global odată cu angajamentul legal, iar după primirea facturii să se efectueze plata acesteia.

#### **2.2.1.4. Organizarea și exercitarea controlului financiar preventiv propriu**

În cadrul acestui obiectiv, auditorii interni au analizat și evaluat modul de organizare și exercitare a controlului financiar preventiv propriu având în vedere: stabilirea sferei operațiunilor supuse CFPP, modul de administrare a Registrului privind operațiunile prezentate pentru viza de CFPP, competențele și atribuțiile persoanei desemnate, înregistrarea documentelor, controlul de legalitate, controlul de regularitate, controlul bugetar, precum și circuitul documentelor prezentate spre avizare.

Principalele riscuri potențiale identificate de auditorii interni în cadrul activităților care concură la realizarea acestui obiectiv au fost: erori sau omisiuni în completarea Registrului privind operațiunile prezentate pentru viza CFPP, neexercitarea atribuțiilor specifice,



nerespectarea prevederilor legale și metodologice, depășiri ale limitelor creditelor bugetare alocate.

Disfuncțiile constatate în organizarea și exercitarea activității de CFPP au fost următoarele:

(a) inexistența deciziei de nominalizare a persoanelor care exercită acordarea vizei de control financiar preventiv propriu (MJ, DJCPN Arad unitate subordonată MCPN) sau întocmirea în mod necorespunzător a acesteia (Primăria comunei Gurahonț – județul Arad, UAT-uri din județul Bacău);

(b) nu este desemnată o persoană care să acorde viza de CFPP pe perioada când persoana desemnată lipsește motivat din instituție (ANCPI – MDRT);

(c) întocmirea necorespunzătoare a Registrului privind operațiunile prezentate pentru viza de control financiar preventiv (ISC – MDRT, UAT-uri din județul Bacău);

(d) nerespectarea Ordinului 522/2003<sup>10</sup> și a Normelor metodologice de către toți cei implicați în elaborarea deciziilor interne privind aplicarea vizei de CFPP și a celei de certificare pentru necesitatea, realitatea și legalitatea documentelor, precum și de cei desemnați cu implementarea (CE Turceni unitate subordonată MECMA);

(e) inexistența cadrului specific al documentelor și operațiunilor supuse CFPP, în prezent, Lista operațiunilor și documentelor care se supun CFPP fiind întocmită ca anexă la deciziile de organizare a CFPP (CE Turceni unitate subordonată MECMA);

(f) viza de CFPP se exercită numai prin semnătura persoanelor desemnate, nu și prin aplicarea sigiliului, conform prevederilor OMFP nr. 522/2003<sup>11</sup> (MJ);

(g) inexistența mențiunii „Bun de plată” pe factură și semnarea acesteia, prin care se atestă că serviciul facturat a fost efectuat corespunzător și că toate pozițiile din factură au fost verificate și sunt conforme (CJ Dâmbovița, UAT-uri din județul Brăila);

(h) neexercitarea în condițiile legii a controlului financiar preventiv propriu (ANPA - MADR, ANCPI - MDRT);

(i) acordarea vizei CFPP în condiții de incompatibilitate (UAT-uri din județul Bacău);

(j) documentele justificative anexate la cele privind plata cheltuielilor nu sunt certificate în privința realității, regularității și legalității și nu sunt avizate pentru „Bun de plată” (ANCPI - MDRT).

Principalele cauze care au determinat apariția acestor disfuncții privesc absența procedurilor operaționale care să reglementeze această activitate, interpretarea eronată a prevederilor legale și neaplicarea integrală a prevederilor cadrului normativ.

Recomandările formulate pentru îmbunătățirea acestei activități au vizat: asigurarea elaborării deciziilor de numire a persoanelor responsabile să exercite CFPP, prin stabilirea clară a limitelor de competență și asigurarea continuității acestei activități; elaborarea și actualizarea procedurii operaționale privind CFPP; stabilirea unor criterii adecvate de selecție a persoanelor care sunt desemnate pentru exercitarea CFPP și asigurarea completării corecte a Registrului privind operațiunile prezentate pentru viza de CFPP, prin definirea clară a responsabilităților și repartizarea acestora.

### **2.2.1.5. Încheierea exercițiului bugetar**

În cadrul acestui obiectiv auditorii interni au analizat și evaluat activitatea de elaborare a situațiilor financiare și lucrările premergătoare acesteia, respectiv: organizarea și realizarea activității de inventariere a patrimoniului. Cu privire la elaborarea situațiilor financiare, principalele riscuri potențiale identificate și analizate de auditori au vizat

<sup>10</sup> OMFP nr. 522/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice generale referitoare la exercitarea controlului financiar preventiv, cu modificările și completările, publicat în Monitorul Oficial al României nr. 320 din 13 mai 2003

<sup>11</sup> Ibidem 8

diferențele între situațiile scriptice și faptice și incorectitudinea datelor din situațiile financiare.

Constatările principale efectuate au fost următoarele:

(a) activitatea de inventariere nu s-a realizat cel puțin o dată pe an, iar atunci când s-a realizat activitatea, aceasta nu a fost derulată în mod corespunzător (UAT-uri din județul Cluj);

(b) nu au fost emise decizii de efectuare a inventarierii și codificării activităților pe compartimente (MMFPS);

(c) completarea necorespunzătoare a Registrului-inventar, prin preluarea soldurilor din Balanța de verificare după inventariere și fără evidențierea diferențelor de inventar în coloanele cu privire la datele referitoare la modificarea valorii elementelor patrimoniale (Primăria orașului Zărnești - județul Brașov);

(d) valorificarea și predarea cu întârziere la compartimentul contabilitate a rezultatelor inventarierii (Primăria orașului Rupea -județul Brașov);

(e) neîntocmirea de note de recepție și constatare de diferențe pentru toate bunurile procurate cu numerar (UAT-uri din județul Brăila);

(f) după încheierea exercițiului financiar nu au fost întocmite dări de seamă din partea beneficiarilor sumelor alocate cu privire la execuția bugetelor, în condițiile în care execuția bugetară anuală nu este identică cu bugetul aprobat (Primăria municipiului Sebeș - județul Alba).

Principalele cauze care au condus la apariția acestor disfuncții se datorează absenței unor instrumente de control eficace pentru gestionarea activității de inventariere și interpretării eronate a prevederilor legale privind execuția bugetară.

Recomandările formulate de auditorii interni pentru soluționarea aspectelor negative constate în activitatea de inventariere au vizat în principal elaborarea/actualizarea de proceduri operaționale sau de sistem pentru a reglementa modul de realizare a activității de inventariere la nivelul structurilor/entității și asigurarea cadrului organizatoric adecvat pentru numirea și responsabilizarea persoanelor implicate în procesul de inventariere.

Toate recomandările care au fost formulate de auditorii interni în domeniul procesului bugetar au fost însușite de managementul entităților publice, iar gradul de implementare a acestora diferă de la o entitate la alta, în funcție de termenele planificate. Precizăm că au fost și unele cazuri în care termenele de implementare stabilite pentru anul 2011 nu au fost respectate, dar pentru acestea au existat solicitări aprobate pentru revizuirea termenelor inițiale de implementare.

### **2.2.2. Misiuni de audit intern privind activitatea financiar-contabilă**

Funcțiunea financiar-contabilă cuprinde ansamblul activităților prin care se realizează obiectivele privind înregistrarea și evidența în expresie valorică a operațiunilor economico-financiare și obținerea și utilizarea resurselor financiare.

Activitățile aferente sistemului financiar-contabil sunt reglementate prin acte normative specifice, ceea ce asigură înregistrarea operațiunilor economico-financiare în contabilitate prin aplicarea unei metodologii unitare și coerente. Obiectivul general al misiunilor de audit intern a vizat asigurarea conformității modului de aplicare a reglementărilor financiar-contabile.

În anul 2011, în administrația publică au fost realizate 1.571 de misiuni de audit intern privind activitatea financiar-contabilă, din care 297 de misiuni la entitățile din administrația centrală și 1.274 misiuni la entitățile din administrația locală.

### 2.2.2.1. Evaluarea sistemului contabil din cadrul entităților din administrația publică

Obiectivele de audit intern urmărite în cadrul misiunilor efectuate în anul 2011 au vizat întregul spectru al activităților care compun sistemul financiar-contabil dintr-o entitate publică, fiind analizate și evaluate următoarele: organizarea registrelor de contabilitate, conducerea contabilității, conducerea activității financiare, elaborarea bilanțului contabil, elaborarea contului de execuție bugetară, organizarea sistemului de raportare a datelor financiar-contabile către management, organizarea și efectuarea controlului financiar preventiv, fiabilitatea sistemului informatic financiar- contabil și organizarea și efectuarea arhivării documentelor financiar-contabile.

În cadrul misiunilor de audit intern obiectivele au fost abordate în totalitate sau numai o parte din acestea, în funcție de nivelul riscurilor potențiale analizate la data realizării misiunii de audit intern.

Principalele riscurile potențiale identificate de auditorii interni în domeniul financiar-contabilitate au vizat: erori sau omisiuni în completarea unor documente financiar-contabile, utilizarea eronată a conturilor contabile, omisiunile de înregistrare a unor operațiuni economico-financiare, înregistrări contabile fictive (fără documente justificative), neexercitarea atribuțiilor privind evidența contabilă, diferențe între situațiile scriptice și cele contabile, supraevaluarea sau subevaluarea valorii bunurilor ș.a.

Pe baza evaluărilor efectuate auditorii au apreciat că sistemul financiar-contabil este unul funcțional sau care necesită anumite corecții, pentru marea majoritate a entităților publice auditate. Disfuncțiile identificate au avut un caracter izolat, nefiind identificate disfuncții de sistem sau probleme majore care să se fi manifestat în mod sistematic la nivelul întregului sector public în domeniul financiar-contabil.

Din categoria acestor disfuncții enumerăm următoarele:

(a) nu au fost elaborate proceduri operaționale pentru toate activitățile desfășurate în cadrul sistemului financiar-contabil (ANCPI - MDRT);

(b) gestiune necorespunzătoare a riscurilor specifice activităților ce se desfășoară în cadrul sistemului financiar-contabil (ANCPI - MDRT);

(c) neînregistrarea cronologică în contabilitate a operațiunilor economico-financiare (UAT-uri din județul Bacău);

(d) efectuarea de înregistrări contabile în programul informatic fără a fi în concordanță cu documentele justificative anexate sau fără a avea la bază documente justificative și în unele cazuri, fără a se întocmi notă contabilă ( UAT-uri din județul Dolj);

(e) documentele justificative utilizate pentru contabilitatea analitică a rezervelor din reevaluare nu respectă prevederile OMEF 3512/2008<sup>12</sup> (CN a Huilei SA - MECMA);

(f) documentele justificative ce stau la baza constituirii debitelor nu cuprind în totalitate elementele principale de identificare, respectiv nu există o notă care să furnizeze informații legate de debitul ce s-a constituit, confirmată prin semnături de persoanele care au efectuat operațiunea economico-financiară, de persoanele cu atribuții de control financiar preventiv propriu și de persoanele cu drept de aprobarea operațiunii (MMFPS);

(g) nu a fost organizată evidența angajamentelor bugetare și legale prin utilizarea conturilor corespunzătoare (ANP - MJ);

(h) neînregistrarea în evidența contabilă a tuturor bunurilor materiale (unități din MApN);

<sup>12</sup> OMEF nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, publicat în Monitorul Oficial al României nr. 870 și 870 Bis din 23 decembrie 2008

(i) garanțiile gestionare nu au fost constituite în cuantumul prevăzut de legislația specifică (unități din MApN);

(j) nedimensionarea cheltuielilor privind consumul de carburanți pe fiecare mijloc auto în parte, în vederea delimitării cheltuielilor în raport cu normativele și a eficienței în ansamblu cheltuielilor (UAT-uri din județul Bacău);

(k) nu au fost reținute garanți și nu au fost recalculat de la beneficiarii agenți economici, asociații de proprietari, particulari, cu care s-a încheiat contract de furnizare de utilități (Primăria municipiului Oradea – județul Bihor);

(l) înregistrarea eronată a unor cheltuieli în contabilitatea entității (ANCPI - MDRT);

(m) înregistrare cu întârziere a angajamentelor bugetare sau înregistrarea veniturilor și cheltuielilor în conturi necorespunzătoare (CN Romarm SA - MECMA);

(n) neînregistrarea lunară în contabilitate a amortizării activelor fixe (Primăria municipiului Blaj - județul Alba);

(o) nu au fost realizate acțiuni de reevaluare a activelor fixe corporale existente în patrimoniul instituției publice, pentru a reflecta în situațiile financiare valoarea reală a acestor bunuri ( Primăria municipiului Blaj – județul Alba);

(p) organizarea și realizarea necorespunzătoare a inventarierii patrimoniului, ca urmare a: existenței unor deficiențe a inventarierii bunurilor materiale, precum și valorificarea deficitară a rezultatelor acesteia (unități din MApN), omiterea inventarierii disponibilităților bănești din conturile curente (Societatea Națională de Radiocomunicații - Direcția operațională Cluj);

(r) lipsa proceselor verbale de inventariere a casieriei instituției (Primăria municipiului Aiud – județul Alba);

(s) creanțele și obligațiile față de terți nu au fost supuse verificării și confirmării pe baza extraselor soldurilor debitoare și creditoare ale conturilor de creanțe și datorii, sau punctajelor reciproce scrise la finele exercițiului financiar conform bilanței de verificare sintetice întocmite (UAT-uri din județul Bacău);

(t) înregistrarea unor deficiențe privind scoaterea din funcțiune a mijloacelor fixe prin casare (Societatea Națională de Radiocomunicații - MCSI), cum ar fi:

- deciziile anuale de numire a Comisiilor de casare nu reglementează răspunderea membrilor comisiilor pentru efectuarea operațiunilor de casare;
- existența unor neconformități la unele documente specifice, cum ar fi lipsa numerelor de înregistrare (intrări/ieșiri pentru PV, Memorii justificative, Liste cu propuneri de casare etc);
- lipsa unei proceduri de lucru, conform standardelor de calitate;

(u) nu s-a organizat evidența fișelor bugetare cu ajutorul fișelor de cont în afara bilanțului (MMFPS);

(v) necorelări între situațiile economico-financiare, bilanța de verificare și bilanța sintetică (Primăria municipiului Oradea – județul Bihor).

Cauzele principale ale disfuncțiilor constatate au fost: existența în cadrul entității a unui sistem de control intern/managerial deficitar, lipsa procedurilor operaționale, insuficiența resurselor umane, cunoașterea insuficientă de către personalul angajat a prevederilor cadrului normativ aplicabil.

Recomandările principale formulate în vederea îmbunătățirii activităților financiar-contabile, au vizat următoarele: organizarea și conducerea evidenței angajamentelor bugetare și legale prin utilizarea corespunzătoare a conturilor, înscrierea ordinelor de plată într-un registru distinct, asigurarea întocmirii registrelor de contabilitate în conformitate cu prevederile cadrului normativ, efectuarea de înregistrări contabile numai în baza documentelor justificative, organizarea și realizarea, în condițiile legii, a procesului de

inventariere. De asemenea, s-a recomandat elaborarea sau actualizarea, după caz, a procedurilor operaționale privind activitățile financiar-contabile, includerea personalului de specialitate în programe anuale de perfecționare profesională și implementarea Standardelor de control intern/managerial.

### **2.2.2.2. Evaluarea sistemului contabil utilizat în implementarea și gestionarea asistenței financiare comunitare**

În cadrul misiunilor de audit intern realizate de compartimentele de audit intern din cadrul Ministerului Agriculturii și Dezvoltării Rurale și unităților subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea acestuia au fost abordate o serie de obiective specifice care au urmărit evaluarea sistemului contabil utilizat în implementarea și gestionarea asistenței financiare comunitare.

**A.** La nivelul aparatului central al MADR, a fost realizată misiunea de audit privind „*Evaluarea fiabilității și acurateței sistemului contabil utilizat în implementarea și gestionarea asistenței financiare comunitare*” care a avut ca obiective principale: organizarea și conducerea contabilității asistenței financiare comunitare aflată în derulare, analiza contabilității fondurilor comunitare aflate în derulare și evaluarea stadiului creării și implementării unui sistem de control intern adecvat pentru asistența financiară comunitară post aderare.

Principalele constatări formulate au fost:

(a) în documentele care reglementează organizarea structurilor responsabile cu activitatea financiar-contabilă nu sunt menționate atribuții cu privire la întocmirea, gestionarea, păstrarea Registrelor de contabilitate obligatorii (*Registrul-jurnal, Registrul-inventar și Cartea mare*);

(b) repartizarea atribuției privind *întocmirea trimestrială a bilanței de verificare centralizată și pe programe de finanțare externă nerambursabilă și situațiile financiare (bilanț contabil, contul de rezultat patrimonial, situația fluxurilor de trezorerie, contul de execuție bugetară, situația modificărilor în structura activelor/capitalurilor, alte anexe)* în cadrul unui post, prin definirea în cadrul fișei respectivului post;

(c) dotarea cu software este parțial adecvată, fiind necesară realizarea unor aplicații informatice specifice activității fondurilor comunitare și care să asigure și o comunicare on-line cu structurile subordonate ministerului, în special cu APIA, APDRP și ANPA, prin care se derulează cea mai mare parte a acestora;

(d) nu au fost elaborate Manuale de proceduri pentru următoarele fonduri:

- Fondul european de garantare agricolă;
- Fondul european pentru colectarea, gestionarea și utilizarea datelor din sectorul pescăresc și sprijinirea consultanței științifice cu privire la politica comună în domeniul pescuitului;
- Fondul european pentru punerea în aplicare a sistemelor de control privind politica comună în domeniul pescuitului;
- Rețeaua de informații contabile agricole;

(e) manualul de procedură pentru contabilitate nu conține informații cu privire la moneda și cursul de înregistrare în contabilitate a operațiunilor privind fondurile comunitare;

(f) la nivelul structurii de specialitate nu a fost implementat un sistem de monitorizare a gradului de realizare a activităților, prin definirea unor indicatori de performanță, ceea ce nu permite aprecierea gradului de realizare a obiectivelor structurii și contribuția acesteia la realizarea obiectivelor entității.

Principalele cauze identificate de auditorii interni pentru apariția acestor disfuncții au fost datorate existenței unor instrumente de control intern ineficace cu privire la organizarea procesuală, sistemele de informare și manualele de proceduri.

Pentru eliminarea acestor disfuncții, auditorii interni au formulat recomandările:

(a) delegarea atribuțiilor de importanță majoră în responsabilitatea a cel puțin două persoane din cadrul structurii de specialitate, prin definirea acestei atribuții în fișa postului, astfel încât să se asigure continuitatea activității entității;

(b) identificarea modalităților de realizare și implementare a unor aplicații informatice specifice activității fondurilor europene din minister, care să contribuie la eficiența și eficacitatea muncii în acest domeniu. În acest sens este necesar a se asigura o interfață care să asigure comunicarea on-line cu structurile corespondente din unitățile subordonate și din Ministerul Finanțelor Publice;

(c) asigurarea intervențiilor necesare pentru evaluarea actualelor sisteme informatice și îmbunătățirea dotărilor hard, soft, unde este cazul;

(d) luarea de către managementul structurii de specialitate a măsurilor necesare elaborării manualelor de procedură pentru fondurile comunitare, în conformitate cu prevederile legale, inclusiv pentru Rețeaua de informații contabile agricole;

(e) actualizarea Manualului de procedură pentru contabilitate și completarea lui cu proceduri de lucru privind moneda și cursul de înregistrare în contabilitate a operațiunilor privind fondurile comunitare;

(f) îmbunătățirea controlului și managementului la nivelul sistemului contabil privind gestionarea asistenței financiare comunitare și a fiabilității acestuia prin:

- proiectarea unei strategii adecvate de gestionare a riscurilor asociate tuturor obiectivelor care intră în atribuțiile direcțiilor din subordine privind fondurile comunitare postaderare, precum și un sistem de control corespunzător care să asigure în permanență monitorizarea acestor riscuri;

- întocmirea Registrului riscurilor pentru activitățile de gestionare și contabilizare a fondurilor comunitare post aderare;

- numirea unor persoane care să răspundă de anumite riscuri identificate la diferite niveluri ale direcției, cuprinderea acestor responsabilități în fișa postului;

- întocmirea unui Manual al Managementului Riscului pentru activitățile de gestionare și contabilizare a fondurilor comunitare post aderare, în conformitate cu prevederile normative;

- stabilirea unor indicatori de performanță fundamentați ai direcției care gestionează și conduce contabilitatea fondurilor comunitare post aderare, care să poată fi controlați și să fie măsurabili;

- evaluarea periodică a progreselor înregistrate pentru realizarea obiectivelor serviciilor și/sau compartimentelor implicate în gestionarea și contabilizarea fondurilor comunitare post aderare.

**B.** La nivelul unităților subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea MADR au fost realizate misiuni de audit intern care au avut ca obiective generale *verificarea integralității, acurateței și veridicității evidențelor contabile și evaluarea fiabilității sistemului contabil* utilizat în implementarea și gestionarea asistenței financiare comunitare, menite să ofere o asigurare managementului cu privire la îndeplinirea următoarelor cerințe:

- evidențele contabile reflectă corect și integral, în lei și în euro, cheltuielile angajate, plățile efectuate, precum și creanțele constituite și cele recuperate;

- proporțiile contribuțiilor naționale și comunitare sunt respectate;

- conversia de la moneda națională la euro este în conformitate cu prevederile regulamentelor comunitare, pentru Declarația de cheltuieli aferentă perioadei auditate;
- cheltuielile și creanțele sunt raportate la Comisia Europeană în Declarațiile de cheltuieli în conformitate cu evidențele existente în cadrul entității;
- Declarațiile de cheltuieli pentru perioada auditată au fost prezentate la timp;
- fondurile alocate României sunt în limitele prevăzute prin reglementările aplicabile;
- documentele justificative pentru înregistrările contabile reflectate în Declarațiile de cheltuieli pentru trimestrele I și II 2011, sunt și vor rămâne disponibile pentru verificări.

Principalii factori de risc identificați pe baza analizei scopului și obiectivelor auditului și care au stat la baza fundamentării testelor efectuate au fost: denaturarea semnificativă a evidențelor contabile, efectuare de plăți în conturi bancare eronate, depășirea fondurilor alocate prin reglementările aplicabile, afectarea fondurilor comunitare ca urmare a utilizării unor cursuri de schimb eronate cu privire la înregistrarea în contabilitate, înregistrarea în evidențele contabile a unor sume diferite de cele autorizate, ceea ce ar putea afecta absorbția fondurilor sau ar genera cheltuieli neeligibile pentru bugetul național, rambursarea cu întârziere a sumelor de la CE ca urmare a declarării tardive a unor cheltuieli în cadrul Declarațiilor de cheltuieli întocmite ulterior, raportarea la CE a unor sume eronate, documentele justificative pentru înregistrările contabile reflectate în Declarațiile de cheltuieli pentru trimestrele cuprinse în perioada auditată, să nu mai fie disponibile pentru verificări.

În urma efectuării testelor specifice de audit intern au fost constatate următoarele categorii de disfuncții:

- (a) necorelarea sau lipsa unor prevederi procedurale cu privire la termenele stabilite;
- (b) nerespectarea prevederilor procedurale actuale, în special cu privire la încadrarea în termene;
- (c) monografie contabilă incompletă (lipsa unor conturi pentru înregistrarea diferențelor de curs valutar);
- (d) deficiențe privind respectarea principiului separării responsabilităților;
- (e) deficiențe cu privire la modul de efectuare a reconcilierilor între evidențele compartimentelor implicate în derularea fondurilor.

Cauzele principale care au stat la originea acestor disfuncții au fost: lipsa unui sistem automat de preluare a datelor din aplicația contabilă în Declarația de cheltuieli și modificările prevederilor procedurii de contabilizare plăți și insuficiența instrumentelor de control intern implementate la nivelul structurii de specialitate.

Principalele recomandări formulate de auditorii interni în urma efectuării misiunii de audit, au fost următoarele:

- (a) asigurarea reconcilierilor între serviciile care oferă informații pentru completarea unui document, prin anexarea propriilor evidențe care să fie reconciliate în cadrul formularului AP 11.1, iar acest formular să conțină doar valorile totale pentru fiecare măsură în parte și totalul sumei solicitate;
- (b) modificarea Procedurii de contabilizare plăți, prin alinierea prevederilor acesteia cu atribuțiile prevăzute în fișa postului aferente persoanei responsabile cu întocmirea Declarației de cheltuieli;

(c) desemnarea unei persoane din cadrul Serviciului Contabilizare Plăți care să întocmească Declarația de cheltuieli, astfel încât să se respecte principiul separării responsabilităților;

(d) reconcilierea de către Direcția Contabilizare Plăți Fonduri Europene a datelor furnizate de către APIA aferente măsurilor delegate, în vederea asigurării acurateței și veridicității Declarațiilor de cheltuieli către CE;

(e) actualizarea monografiei contabile conform Ordinul MAPDR nr. 648/ 2009<sup>13</sup>, cu evidențierea unor conturi distincte în care să se înregistreze diferențele de curs valutar generate de sumele neautorizate la plată.

Pentru toate misiunile de audit intern efectuate, cu privire la sistemul financiar-contabil, managementul și-a însușit recomandările formulate și a inițiat acțiuni în vederea implementării lor, care au fost realizate sau se află în curs de realizare în funcție de termenele stabilite.

### **2.2.3. Misiuni de audit intern privind achizițiile publice**

Legislația specifică domeniului achizițiilor publice a cunoscut, în ultimii ani, o serie de modificări și completări pentru a asigura implementarea noilor norme europene și a remedia deficiențele sistemului de achiziții. Astfel, problematica achizițiilor publice abordată în cadrul misiunilor de audit intern, în anul 2011, a avut în vedere respectarea liberei concurențe, utilizarea eficientă a fondurilor publice, transparența, tratamentul egal, confidențialitatea, asumarea răspunderii, evitarea concurenței neloiale și proporționalitatea.

În anul 2011, în domeniul achizițiilor publice au fost realizate 274 misiuni de audit intern, din care 117 la entitățile publice din cadrul administrației centrale și 157 la entitățile publice din administrația locală.

Obiectivele misiunilor de audit intern au fost stabilite în funcție de riscurile potențiale identificate și asociate activităților care sunt derulate în cadrul procesului de achiziții publice, urmărindu-se în principal: organizarea activității de achiziții publice, planificarea achizițiilor, inițierea și lansarea procedurilor, derularea procedurilor, finalizarea procedurilor, administrarea contractelor de achiziții atribuite și efectuarea plăților în cadrul acestora.

#### **2.2.3.1. Organizarea activității de achiziții publice**

În cadrul acestui obiectiv auditorii interni au urmărit asigurarea conformității cadrului de organizare a activității de achiziții cu privire la stabilirea, separarea, ordonarea și gruparea activităților, atribuțiilor și sarcinilor, asigurarea de personal adecvat și elaborarea procedurilor specifice care reglementează activitatea de achiziții publice.

Principalele riscuri potențiale identificate pe baza analizei activităților din cadrul acestui obiectiv au fost: nesepararea sarcinilor, erori în aplicarea cadrului legislativ, sistem informațional insuficient și lipsa procedurilor operaționale.

În raport cu cele menționate, principalele constatări cu privire la organizarea procesului de achiziții publice au fost următoarele:

a) documentele de organizare (ROF și Fișele posturilor) nu prezintă sau prezintă la modul general atribuțiile și competențele în realizarea activităților de achiziții publice (IER – MAEu, Academia Română, Primăria comunei Daia Română – județul Alba);

(b) procedurile operaționale cu privire la activitățile de achiziții publice nu au fost formalizate sau nu sunt actualizate în funcție de modificările legislative în domeniul

<sup>13</sup> Ordinul MAPDR nr. 648 din 29.10.2009 pentru modificarea și completarea Planurilor de conturi și a monografiilor pentru reflectarea în contabilitate a fondurilor nerambursabile destinate finanțării politicii agricole comune, alocate de la Comunitatea Europeană, precum și a fondurilor de cofinanțare și prefinanțare de la bugetul de stat, aprobate prin Ordinul ministrului agriculturii și dezvoltării rurale nr. 498/2008, publicat în Monitorul Oficial al României nr. 754 din 5 Noiembrie 2009



achizițiilor publice (IER - MAEu, unități din subordinea MCPN, Curtea de Conturi, Primăria Comunei Daia Română – județul Alba, Primăria municipiului Arad, Primăria municipiului Hunedoara, UAT-uri din județul Bacău, UAT-uri din județul Brăila, UAT-uri din județul Buzău, UAT-uri din județul Galați);

(c) nu au fost elaborate programe de pregătire profesională în domeniul achizițiilor publice (CCR, Spitalul municipal Turnu Măgurele - județul Teleorman);

(d) la nivelul structurii de specialitate nu au fost identificate, evaluate și clasificate riscurile din activitatea de achiziții publice în corelare cu obiectivele specifice definite (DGFP ale județelor Vaslui și Călărași).

Cauzele principalele care au dus la apariția acestor disfuncții sunt reprezentate de modificările frecvente ale cadrului legislativ, înțelegerea și aplicarea deficitară a legislației în domeniu, deficitului de personal și/sau de competențe în domeniul achizițiilor publice.

Recomandările formulate de auditorii interni în vederea îmbunătățirii activității de organizare a activității structurii de specialitate au vizat: actualizarea ROF și fișelor posturilor prin completarea cu atribuții și sarcini care să definească în mod adecvat aria de competență, asigurarea pregătirii profesionale periodice a personalului de specialitate, elaborarea sau actualizarea, după caz, a procedurilor operaționale privind activitățile de achiziții publice.

### **2.2.3.2. Elaborarea programelor de achiziții publice**

Pentru realizarea acestui obiectiv auditorii au analizat aspectele privind modul de fundamentare, întocmire și aprobare a programului anual al achizițiilor publice.

Principalele riscuri potențiale identificate de auditorii interni, care au stat la baza testărilor efectuate în cadrul acestui obiectiv au fost: erori în determinarea cantităților de achiziționat, estimări incorecte a valorii contractelor, selectarea necorespunzătoare a procedurii de atribuire, omisiuni în stabilirea necesarului de bunuri materiale, cheltuieli neeconomice, cumpărări nejustificate ș.a.

Din examinarea modului în care au fost elaborate și aprobate programele de achiziții publice s-a constatat următoarele:

(a) nu a fost elaborat programul anual de achiziții publice, situații în care achizițiile au fost realizate în funcție de dispozițiile managementului (Biblioteca municipală Ștefan Petrică – județul Galați, Direcția Publică ECOTEC - Zone Verzi – județul Galați, Grădinițele nr.14 și 16 - județul Galați, Șc. generală nr. 2 – județul Galați, Primăria Comunei Daia Română – județul Alba);

(b) programele anuale de achiziții publice nu conțin informații referitoare la: data estimată pentru începerea procedurii, data estimată pentru finalizarea procedurii și persoana responsabilă pentru atribuirea contractului (MJ și Tribunale din județele Argeș, Alba, Botoșani, Caraș-Severin, Olt, Primăria municipiului Reșița - județul Caraș-Severin);

(c) programele anuale de achiziții publice nu au fost fundamentate în funcție de nevoile reale de produse, lucrări, servicii și prin respectarea cadrului normativ specific în vigoare (MApN, IER - MAEu, MMFPS, CN Uraniului SA – MECMA, Primăria comunei Ususău – județul Arad, Primăriile comunelor Păltiniș și Mihăileni – județul Botoșani);

(d) elementele cuprinse în documentele care descriu necesitatea și oportunitatea achizițiilor, respectiv Rapoartele de necesitate și Notele de fundamentare nu furnizează informații suficiente și adecvate care să susțină în mod corespunzător deciziile privind achizițiile publice (entități subordonate MTI);

(e) compartimentul intern specializat în atribuirea contractelor de achiziție publică nu are instituit un sistem de monitorizare a programului anual al achizițiilor publice (MJ și Tribunalele din județele Argeș, Alba, Botoșani, Caraș-Severin, Olt).

Principale cauze identificate care au determinat apariția acestor disfuncții au fost: necunoașterea cadrului normativ specific sau neaplicarea anumitor prevederi ale acestuia, inexistența procedurilor de lucru formalizate privind activitatea de achiziții publice, fundamentarea insuficientă a necesității efectuării achizițiilor, existența unor discrepanțe între ceea ce se achiziționează și nevoile reale ale entității.

Auditorii interni au recomandat pentru îmbunătățirea activității de elaborare a programului anual de achiziții următoarele: proiectarea și implementarea unui model unic de *Referat de necesitate* pentru fundamentarea achizițiilor publice în cadrul entității, stabilirea necesităților în funcție de nevoile reale și de prioritățile entității, implementarea unor cerințe minime și obligatorii care să asigure un cadru suficient și adecvat de prezentare a necesității și oportunități fiecărei proceduri de achiziții, precum și elaborarea de proceduri operaționale care să definească modul de derulare a acestei activități la nivelul fiecărei entități publice.

### **2.2.3.3. Derularea procedurilor și atribuirea contractelor de achiziții publice**

În cadrul acestui obiectiv auditorii interni au examinat legalitatea modului de pregătire și derulare a procedurilor de atribuire a contractelor de achiziții publice.

Principalii factori de risc identificați în procesul de analiză a activităților care concură la realizarea acestui obiectiv de audit au fost: erori în completarea documentelor, incompatibilități ale membrilor comisiei de evaluare, erori în selectarea criteriilor aplicate pentru atribuirea contractelor, a factorilor de evaluare a ofertelor sau a algoritmului de calcul, erori în stabilirea clasamentului ofertelor, limitarea posibilității de participare la licitație, abateri privind confidențialitatea informațiilor, absența unei concurențe reale ș.a.

În urma testărilor efectuate, auditorii interni au constatat următoarele:

(a) documentația elaborată pe parcursul procesului de achiziții publice nu respectă toate cerințele stabilite de legislația în vigoare (SN Nuclearelectrica SA - MECMA, Primăria municipiului Arad, Primăria municipiului Beiuș - județul Bihor, unități din MJ - Tribunalele Argeș, Alba, Botoșani, Caraș-Severin și Olt);

(b) nerespectarea prevederilor cu privire la anunțul de atribuire (AR, Primăria municipiului Arad – județul Arad, Primăria municipiului Blaj – județul Alba);

(c) nerespectarea prevederilor legale de constituire a comisiilor de evaluare a ofertelor (Primăria municipiului Blaj – județul Alba, DGASPC Ialomița – județul Ialomița);

(d) întocmirea incompletă sau gestionarea defectuoasă a dosarelor de urmărire a derulării contractelor de achiziție publică (Primăriile comunelor Văculești, Dersca, Păltiniș și Mihăileni – județul Botoșani, Spitalul de Urgență Mavromati – județul Botoșani, Spitalul municipal Turnu Măgurele – județul Teleorman, unități subordonate MJ - Tribunalele Argeș, Alba, Botoșani, Caraș-Severin, Olt);

(e) atribuirea contractelor de achiziții publice prin încredințare directă fără a exista oferte din partea operatorilor economici sau o prospectare a pieței conform prevederilor legale aplicabile (Centrul de zi „Sf. Nicolae”- județul Iași);

(f) existența unor neclarități în modul de stabilire a clauzelor contractuale de actualizare a prețurilor (MApN);

(g) nu a fost solicitat un tarif pentru anumite servicii, deși acestea au fost prevăzute în Caietul de sarcini și ulterior au fost solicitate firmei câștigătoare (MMFPS);

(h) neutilizarea mijloacelor electronice pentru efectuarea achizițiilor publice sau realizarea acestora sub pragul minim prevăzut de legislația în vigoare, precum și a bazei de date cu furnizorii de produse, executanții de lucrări și prestatorii de servicii și prețurile practice în cadrul procesului de achiziții publice (MApN, Primăriile comunelor Văculești,

Dersca, Păltiniș, Mihăileni – județul Botoșani, UAT-uri din județul Brăila, UAT-uri din județul Buzău);

(i) la aplicarea procedurii prin achiziția directă nu au fost respectate unele etape prevăzute în vederea atribuirii contractelor de achiziții publice, respectiv: transmiterea solicitărilor de ofertă/alegerea produselor prin SEAP, primirea ofertelor și înregistrarea la Registratura entității, examinarea și evaluarea ofertelor (ANP AGERPRES);

(j) achiziții de echipamente informatice și consumabile prin cumpărare directă fără selecție de oferte și fără a se încheia contracte de furnizare (Filarmonica Moldova – județul Iași).

Cauzele principale care au condus la apariția acestor disfuncții au fost generate de insuficiența competențelor deținute de personalul de specialitate, nerespectarea Normelor de aplicare a prevederilor referitoare la atribuirea contractelor de achiziție publică, deficiențe în sistemul de control intern implementat la nivelul activităților de pregătire și derulare a procedurilor de achiziții programate.

Principalele recomandări formulate de auditorii interni pentru a remedia aceste probleme au vizat: actualizarea procedurilor operaționale prin definirea instrumentelor necesare pentru a asigura o derulare optimă a programului de achiziții, menționarea în Caietului de sarcini a tuturor elementelor tehnice și valorice necesare efectuării achiziției publice, elaborarea *Raportului procedurii de atribuire* înainte de încheierea contractului de achiziție, pentru toate achizițiile publice efectuate indiferent de procedura aplicată, instruirea personalului responsabil cu inițierea și derularea procedurilor de achiziție și contractelor de achiziție publică ș.a.

#### **2.2.3.4. Administrarea contractelor de achiziții publice**

Pentru realizarea obiectivului privind administrarea contractelor de achiziție auditorii interni au urmărit existența și funcționalitatea instrumentelor de control intern implementate pentru a asigura legalitatea și regularitatea procesului și încadrarea în prevederile bugetare alocate și aprobate pentru fiecare contract de achiziție publică.

Riscurile potențiale semnificative identificate de auditorii interni în procesul de analiză a acțiunilor care concură la realizarea acestui obiectiv au vizat: angajarea unor cheltuieli fără acoperire, absența exercitării unor atribuții de control, depășirea termenelor, costuri suplimentare față de contractul inițial, plăți ilegale, omisiuni de înregistrare a penalităților, nerespectarea clauzelor contractuale, existența unor litigii, erori în stabilirea plăților ș.a.

Principalele probleme constatate cu privire la activitate de administrarea contractelor de achiziții publice au vizat:

(a) neexercitarea vizei de CFPP asupra tuturor contractelor de achiziții publice atribuite (Primăriile comunelor Văculești, Dersca, Păltiniș și Mihăileni – județul Botoșani, Spitalul municipal Turnu Măgurele, UAT-uri din județul Bacău, UAT-uri din județul Galați, UAT-uri din județul Hunedoara, unități din MJ - Tribunalele Argeș, Alba, Botoșani, Caraș-Severin, Olt);

(b) inexistența unui responsabil privind urmărirea derulării contractelor de achiziții publice, ulterior încheierii lor, respectiv: verificarea corectitudinii etapelor de decontare în funcție de specificul achiziției contractate, verificarea recepției obiectului contractului de achiziție publică și verificarea întocmirii documentelor justificative, urmărirea respectării termenelor plăților intermediare la contract și nedepășirea valorii contractului (Primăriile comunelor Văculești, Dersca, Păltiniș și Mihăileni – județul Botoșani);

(c) nerespectarea termenelor de realizare a contractelor de execuție și neaplicarea clauzelor de penalitate pentru nerespectarea termenelor contractuale (Primăria municipiului București);

(d) diferențe de preț între prețurile reale practicate și cele din situațiile contabile (UAT-uri din județul Buzău);

(e) nu au fost întreprinse măsurile necesare pentru constituirea garanțiilor de bună execuție în unele contracte de furnizare (DGASPC Iași – județul Iași);

(f) nu a fost efectuată recepția finală sau efectuarea de plăți aferente ultimelor rate înainte de recepția finală (Spitalul municipal Turnu Măgurele – județul Teleorman, Primăria comunei Șimleul Silvaniei – județul Sălaj);

(g) înregistrarea achiziției necorespunzător în conturi și neconcordanțe între graficul de lucrări și graficul de plăți din contabilitate (UAT-uri din județul Galați);

(h) plata nejustificată a unor sume de bani pentru cantități mai mari decât cele pentru prestațiile efectuate în mod real (Primăria comunei Sânmartin – județul Bihor);

(i) lipsa avizului favorabil din partea Compartimentului financiar-contabilitate cu privire la disponibilitatea fondurilor (Primăria municipiului Botoșani, Primăriile comunelor Văculești, Dersca, Păltiniș și Mihăileni – județul Botoșani).

Cauzele principale care au stat la baza acestor probleme au fost legate de absența instrumentelor de control intern implementate pe fluxul operațiilor privind recepția, derularea și plata unor lucrări, necunoașterii sau nerespectării prevederilor cadrului normativ aplicabil, urmării necorespunzătoare a derulării angajamentului legal.

Pentru îmbunătățirea activității de administrare a contractelor de achiziții publice auditorii interni au formulat următoarele recomandări: elaborarea sau actualizarea procedurilor operaționale privind monitorizarea contractelor de achiziții și clauzelor acestora și stabilirea activităților de control în punctele cheie, acordarea vizei CFPP prin aplicarea sigiliului pe toate contractele încheiate, precum și pe toate actele adiționale privind prelungirea valabilității contractelor de achiziție publică, elaborarea unor instrumente de control (check-list) cu ajutorul cărora să se poată verifica respectarea prevederilor contractuale ș.a.

Recomandările formulate, în anul 2011, de auditorii interni în domeniul achizițiilor publice au fost acceptate de managementul structurilor auditate, fiind luate toate măsurile necesare pentru implementarea acestora, asigurându-se în acest mod garanția îmbunătățirii activităților din acest domeniu. De asemenea, recomandările formulate au contribuit la reducerea numărului cazurilor de utilizare ineficientă a fondurilor publice, aplicarea unitară a prevederilor cadrului normativ la nivelul entităților și creșterea eficacității controlului intern în toate fazele procesului de achiziție.

#### **2.2.4. Misiuni de audit intern privind managementul resurselor umane**

Un rol determinat în atingerea obiectivelor entităților publice îl are resursa umană, prin aportul adus la planificarea, organizarea, coordonarea și evaluarea activităților care concură la realizarea obiectivelor entității, precum și prin asigurarea unui climat organizațional adecvat desfășurării acestor activități.

În anul 2011, la nivelul administrației publice centrale au fost derulate un număr de 258 misiuni de audit intern cu privire la managementul resurselor umane, iar la nivelul administrației locale au fost derulate un număr de 342 misiuni. De remarcat, faptul că, la nivelul unor ministere, inclusiv unitățile subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea acestora, a fost acordată o atenție importantă planificării și realizării misiunilor de audit cu privire la managementul resurselor umane, respectiv: la nivelul MMFPS au fost

derulate un număr de 50 misiuni de audit intern, iar la MAI un număr de 70 misiuni de audit intern.

Principalele obiective avute în vedere cu ocazia derulării misiunilor de audit intern au fost cu privire la analiza cadrului organizatoric și funcțional de desfășurare a activității, modul de selectare, recrutare și angajare a personalului, gestionarea prezențelor și absențelor, asigurarea carierei personalului, acordarea drepturilor salariale personalului, asigurarea pregătirii profesionale a personalului, administrarea dosarelor profesionale și arhivarea documentelor specifice activității.

#### **2.2.4.1. Asigurarea cadrului organizatoric și funcțional**

În cadrul acestui obiectiv auditorii interni au urmărit analiza structurii organizatorice și modului de elaborare și actualizare a documentelor de organizare (organigrama, ROF-ul și fișele postului) în raport cu standardele de control intern aplicabile.

Riscurile potențiale identificate și analizate în cadrul obiectivului cu privire la cadrul organizatoric necesar pentru derularea activității de resurse umane au fost: omisiuni în definirea atribuțiilor, responsabilităților și competențelor, lipsa corelațiilor, neconcordanțe între atribuțiile delegate prin ROF și cele delegate prin fișa postului ș.a.

În urma testărilor efectuate auditorii interni au constatat următoarele:

(a) neconcordanța între informațiile prezentate în cadrul ROF-ului și organizarea entității, astfel că, sarcinile atribuite structurilor funcționale sunt uneori contradictorii, confuze și chiar omise (unități subordonate ANAR -INHGA București, ABA Olt, ABA Jiu);

(b) neconcordanță între atribuțiile din fișa postului și atribuțiile stabilite compartimentului în care este alocat postul (MADR);

(c) neîntocmirea/neactualizarea fișelor de post pentru toate posturile din entitatea publică (MADR, unități subordonate MS);

(d) existența unor fișe ale posturilor neînregistrate, nedatate sau nesemnate de către persoanele care le-au elaborat și de către ocupanții posturilor respective (MADR);

(e) neconcordanțe între locul unde figurează încadrat funcționarul public și locul în care își desfășoară activitatea propriu-zis (MADR);

(f) fișele posturilor tutorilor profesionali nu conțin sarcini specifice desfășurării acestui tip de activitate, cu toate că acestea sunt realizate efectiv în practică (MAI).

Cauzele care au condus la apariția acestor disfuncții au fost legate, în principal, de absența unor proceduri de sistem privind elaborarea ROF-ului și Fișelor posturilor, dar și de nerespectarea cadrului normativ aplicabil.

Principalele recomandări formulate pentru îmbunătățirea procesului de organizare a activității de resurse umane au vizat: revizuirea ROF-ului și actualizarea corespunzătoare a acestuia, respectarea normelor procedurale cu privire la elaborarea și actualizarea fișelor de post, asigurarea concordanțelor între atribuțiile din ROF, fișele postului și atribuțiile executate efectiv, elaborarea sau actualizarea procedurilor operaționale, responsabilizarea salariaților pe post.

#### **2.2.4.2. Recrutarea, selectarea și angajarea personalului**

Obiectivele principale avute în vedere în cadrul misiunilor de audit intern au vizat aspecte privind organizarea recrutării, desfășurarea concursurilor, numirea/angajarea, personalului.

Riscurile potențiale identificate cu privire la recrutarea, selectarea și angajarea personalului au fost reprezentate de: erori sau omisiuni în elaborarea documentației privind organizarea concursurilor, insuficiența publicării posturilor vacante, subiectivismul în

evaluarea candidaților pe seama absenței unor criterii de evaluare obiective și cuantificabile, erori privind încadrarea personalului, limitarea competiției ș.a.

Principalele constatări rezultate în urma testărilor de audit au vizat:

a) nu au fost efectuate demersurile necesare pentru ocuparea posturilor temporar vacante (MS și unități subordonate acestuia);

(b) nepublicarea anunțurilor de concurs în ziar sau internet (unități subordonate MTI) sau în termenul legal (unități subordonate MS);

(c) nu au fost constituite comisiile de concurs și de soluționare a contestațiilor sau acolo unde au fost constituite nu au fost respectate prevederile legale privind componența acestora (unități subordonate MS);

(d) întocmirea defectuoasă a subiectelor de concurs (unități subordonate MS);

(e) seturile de subiecte pentru proba scrisă și anexele la raportul final al concursului de promovare în grad a funcționarilor publici nu sunt semnate de membrii comisiei de examen (DGFP Alba);

(f) admiterea unui candidat la concurs pentru ocuparea unei funcții publice în cadrul Serviciului Public de Asistență Socială, în condițiile în care dosarul de înscriere nu conținea toate documentele obligatorii, respectiv: adeverința medicală, acte din care să rezulte vechimea de minim un an în specialitatea studiilor absolvite și lipsa declarației pe proprie răspundere că nu a efectuat activități de poliție politică (Primăria orașului Cugir – județul Alba);

(g) lipsa informațiilor legate de îndeplinirea condițiilor de vechime în muncă pentru salariații angajați în anii 2009 și 2010 (unități subordonate MTI din domeniul rutier);

(h) inexistența deciziilor de numire/angajare a candidaților admiși la concurs (unități subordonate MS).

Cauzele principale identificate pentru apariția acestor disfuncții se referă la absența procedurilor operaționale, nerespectarea prevederilor care reglementează activitățile de organizare și desfășurare a concursurilor, necunoașterii de către membrii comisiei de concurs a procedurii de organizare și desfășurarea a concursurilor de ocupare a posturilor, dar și lipsei atenției acordate de aceștia în elaborarea documentației corespunzătoare ș.a.

Pentru îmbunătățirea activității de recrutare, selectare și angajare au fost formulate următoarele recomandări: elaborarea sau actualizarea procedurilor operaționale specifice, selectarea personalului pe bază de criterii de eficiență și profesionalism, organizarea de concursuri pentru ocuparea tuturor posturilor temporar vacante, asigurarea participării în comisiile de concurs a unor persoane selectate pe baza criteriilor de competență și conștiință profesională.

#### **2.2.4.3. Evidențierea și monitorizarea prezenței, învoirilor și concediilor**

În cadrul acestui obiectiv auditorii interni au urmărit monitorizarea timpului de lucru al personalului pentru stabilirea reală a drepturilor salariale cuvenite, evidențierea prezenței, învoirilor și concediilor, completarea condicilor de prezență, întocmirea fișelor colective de prezență, evidența concediilor medicale, a orelor suplimentare, a concediilor fără plată aprobate, precum și a absențelor nemotivate.

Principalii factori de risc care au fost identificați în procesul de analiză a activităților care concură la realizarea acestui obiectiv se referă la: erori în stabilirea timpului efectiv lucrat, abateri de la prevederile privind competența învoirilor, plăți nejustificate în raport cu timpul lucrat, erori în completarea documentației specifice ș.a.

În urma testărilor efectuate, auditorii interni au formulat următoarele constatări:

(a) nu au fost elaborate proceduri specifice pentru activitățile de evidență a prezenței, învoirilor și concediilor (DGFP Bacău);

(b) evidențierea orelor suplimentare efectuate în cursul unei luni doar în condica de prezență, nu și în cadrul foilor colective de prezență; absența necesității fundamentării efectuării orelor suplimentare (MMFPS);

(c) nu a fost respectată planificarea concediilor de odihnă (MMFPS) și nu se întocmesc cereri de rechemare din concediu în situațiile în care se revine la muncă pe perioada programată pentru concediul de odihnă (MPb – Parchetul de pe lângă ÎCCJ);

(d) lipsa dispozițiilor pentru efectuarea orelor lucrate peste durata normală a timpului de muncă sau în zilele de sărbători zilele de sărbători legale; plata unui număr mai mare de ore suplimentare față de cele aprobate în referate; neevidențierea orelor suplimentare efectuate în foile colective de prezență (MPb – Parchetul de pe lângă ÎCCJ);

(e) existența unor neconcordanțe între condica de prezență și foaia colectivă (Primăria municipiului Gheorgheni - județul Harghita) sau între cererea de concediu de odihnă, foaia colectivă de prezență și statul de plată (MPb – Parchetul de pe lângă ÎCCJ);

(f) neevidențierea în foile colective de prezență a schimburilor de tură și a recuperărilor cu timp liber corespunzător a orelor suplimentare (unități subordonate MS);

(g) nu există o evidență a concediilor, după tip și durata, pe fiecare salariat din centrala companiei (unități subordonate MTI domeniul feroviar).

Principalele cauze care au determinat apariția acestor erori au fost datorate absenței unor instrumente de control eficace implementate pe fluxul operațional al activităților și lipsei unor proceduri operaționale care să reglementeze modalitatea de realizare a activităților de monitorizare a timpului de lucru.

Recomandările principale formulate au vizat asigurarea realității datelor preluate din documentele de evidență a timpului efectiv lucrat, respectarea dispozițiilor privind efectuarea orelor lucrate peste durata normală a timpului de muncă, elaborarea procedurilor operaționale specifice, menționarea orelor suplimentare efectuate în foile colective de prezență, precum și respectarea programării concediilor de odihnă.

#### **2.2.4.4. Evoluția carierei personalului**

Pentru a asigura realizarea acestui obiectiv, auditorii interni au urmărit concordanța dintre obiectivele entității și evoluția obiectivelor personalului, evaluarea performanțelor personalului și asigurarea promovării în funcție, grad profesional și gradații în funcție de performanțele profesionale.

Principalele riscuri potențiale analizate și evaluate au vizat: erorile în procesul de evaluare a performanțelor, limitarea oportunităților privind studiul și promovarea, posibile discriminări, situații disciplinare și de ineficiență.

Constatările principale au fost următoarele:

(a) seturile de subiecte pentru proba scrisă și anexele la raportul final pentru concursurile de promovare nu sunt semnate de membrii comisiei de examen (DGFP Alba);

(b) la promovarea personalului în funcții publice, grad profesional și treapta de salarizare nu au fost respectate cerințele privind studiile și vechimea în muncă (unități subordonate MS);

(c) realizarea formală a evaluării performanțelor profesionale ale angajaților (Primăria municipiului Gherla - județul Cluj);

(d) lipsa fișelor profesionale în care se consemnează evoluția activității personalului auxiliar de specialitate (Curtea de Apel Brașov);

(e) nu s-a realizat periodic evaluarea personalului (MS, CJ Cluj, Primăria municipiului Miercurea Ciuc – județul Harghita);

(f) în rapoartele de evaluare nu se menționează rezultatele deosebite sau dificultățile întâmpinate de salariați în realizarea obiectivelor (Primăria municipiului Gheorgheni - județul Harghita).

Cauzele principale care au condus la apariția acestor disfuncții au fost datorate absenței procedurilor operaționale care reglementează activitățile privind evaluarea și promovarea personalului, nerespectării prevederilor legale, necunoașterii atribuțiilor postului și a modului de exercitare a acestor atribuții, precum și absenței unor politici în ceea ce privește dezvoltarea și cariera personalului.

Principalele recomandări formulate au privit elaborarea unei metodologii unitare de realizare a evaluării performanțelor individuale ale personalului, întocmirea de programe de măsuri care să asigure elaborarea procedurilor specifice acestei activități, numirea unei comisii pentru analiza oportunității promovării personalului de specialitate, evaluarea performanțelor să fie efectuată în relație directă cu activitatea desfășurată, dezvoltarea sferei de motivare a personalului și asigurarea condițiilor de dezvoltare a carierei personalului.

#### **2.2.4.5. Acordarea drepturilor salariale**

Misiunile de audit intern axate pe această temă au fost cele mai numeroase și au avut în vedere analiza modului de stabilire a elementelor de natură salarială (indemnizații, sporuri, salariul de merit, sisteme de premiere), salarizarea muncii peste programul normal de lucru, precum și stabilirea salariului de bază și plata acestuia.

Riscurile potențiale semnificative identificate și analizate pentru a realiza obiectivul privind stabilirea și plata drepturilor salariale au vizat: erori în determinarea salariului de încadrare, sporurilor, concediilor și altor drepturi, litigii și despăgubiri în acordarea diferențelor din drepturi salariale stabilite prin hotărâri judecătorești, erori sau omisiuni în completarea statului de plată, absența unor documente justificative privind timpul efectiv lucrat și concedii, calcul eronat al timpului efectiv lucrat, neconcordanțe între foaia colectivă de prezență și statul de plată ș.a.

Ca urmare a testărilor de audit efectuate, constatările principale au fost următoarele:

(a) acordarea în mod eronat a unor drepturi de natură salarială sau neacordarea unor drepturi cuvenite (MApN);

(b) determinarea eronată a drepturilor cuvenite, prin aplicarea sporurilor la un salariu de încadrare care nu corespunde cu cel înregistrat în cartea de muncă sau cu cel comunicat prin ordinele de salarizare (MPb - Parchetul de pe lângă ÎCCJ);

(c) erori în stabilirea, calculul și acordarea drepturilor salariale cuvenite personalului, urmare a normării și salarizării peste prevederile legale a unor categorii de personal (CN Poșta Română SA);

(d) stabilirea prin contractele colective de muncă a unor sporuri și indemnizații contrare prevederilor Legii-cadru nr. 284/2010<sup>14</sup> și a Legii nr. 40/2011<sup>15</sup> (CJ Cluj);

(e) neîntocmirea actelor adiționale la contractele de muncă în cazul modificărilor salariale (unități subordonate MS);

(f) acordarea unor drepturi salariale nelegale, conform sentințelor judecătorești și nerecuperarea acestora (CJ Dolj);

<sup>14</sup> Lege-cadru nr. 284/2010 privind salarizarea unitară a personalului plătit din fonduri publice, publicată în Monitorul Oficial al României din 28 decembrie 2010

<sup>15</sup> Legea nr. 40/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 225, din 31 martie 2011



(g) normarea și salarizarea peste prevederile legale a unor categorii de salariați (unități subordonate MS);

(h) calculul și plata în mod eronat a indemnizațiilor de concediu de odihnă (CJ Dolj);

(i) acordarea sporului de condiții periculoase și vătămătoare personalului aflat în delegare, acordarea de drepturi necuvenite sub forma de indemnizație de conducere, acordarea indemnizației de școală specială pentru personalul auxiliar (CJ Alba);

(j) acordarea în mod eronat a unor drepturi salariale, reprezentând salarii de merit (DGFP Iași);

(k) plata unor ore suplimentare fără a exista semnătura angajatorului în documentul intern de evidență a acestora (Registrul de evidență ore suplimentare și recuperări) și fără confirmarea expresă pe ordinul de deplasare a conducătorului unității la care are loc delegarea (unități subordonate MTI din domeniu rutier);

Cauzele principale care au determinat apariția acestor disfuncții au fost datorate lipsei unor instrumente de control intern adecvate pe fluxul operațional al activităților și neaplicării sau necunoașterii cadrului normativ specific.

Recomandările principale formulate pentru îmbunătățirea activităților s-au referit la identificarea și stabilirea de instrumente de control pentru minimizarea riscurilor, recuperarea prejudiciilor stabilite, recalcularea veniturilor din salarii pentru personalul care a încasat venituri necuvenite și recuperarea lor, verificarea corectitudinii și legalității plăților efectuate în baza hotărârilor judecătorești, precum și aplicarea corectă a prevederilor legale privind stabilirea drepturilor salariale.

#### **2.2.4.6. Pregătirea profesională continuă a personalului**

În general, misiunile de audit intern au constatat în examinarea planurilor strategice și anuale de pregătire profesională, fundamentarea nevoilor de pregătire, existența planurilor individuale de pregătire profesională, realizarea programelor de pregătire profesională și diseminarea informațiilor obținute la cursuri. De asemenea s-a urmărit calitatea procesului de pregătire și efectele pregătirii profesionale în activitatea curentă.

Principalele riscurile potențiale identificate și analizate pentru realizarea acestui obiectiv au vizat: neconcordanțele între nevoile reale și nevoile planificate, absența unui inventar al nevoilor de instruire, omisiuni de persoane sau structuri în inventarierea nevoilor de instruire, inexistența sau completarea eronată a documentelor specifice activității de pregătire profesională.

Ca urmare a testărilor de audit efectuate, principalele constatări au fost următoarele:

(a) la nivelul compartimentului de pregătire profesională nu au fost elaborate proceduri operaționale pentru toate activitățile pe care le derulează (DGFP Harghita), iar acolo unde au fost elaborate proceduri, acestea fie nu descriu în mod corespunzător activitățile, fie nu respectă structura și formatul standard, fie nu sunt actualizate (DGFP Harghita, Prahova și Maramureș);

(b) analiza nevoilor de formare s-a realizat fără a se lua în calcul toate propunerile cu teme de pregătire profesională primite (DGFP Harghita și Timiș);

(b) nu au fost elaborate planuri sau politici privind formarea și perfecționarea profesională a personalului (unități subordonate MS, Primăria municipiului Giurgiu);

(c) pregătirea profesională a personalului nu a fost realizată conform planurilor aprobate de conducerea entității (ITRSV Suceava - unitate subordonată MMP);

(d) dosarul privind desfășurarea cursului (tematică, foi de prezență) este incomplet sau nu există (DGFP Timiș);

(e) lipsa documentelor (certificat de absolvire, certificat de participare) care să facă dovada realizării cursurilor de pregătire profesională (unități subordonate MS).

Principalele cauze care au condus la apariția acestor disfuncții au fost datorate absenței unor proceduri operaționale care să reglementeze modul de realizare a activităților privind pregătirea profesională, insuficiența fondurilor, nerealizarea atribuțiilor privind solicitarea nevoilor de instruire de la structurile din cadrul entității.

Recomandările principale formulate pentru eliminarea disfuncțiilor s-au concretizat în asigurarea unei corelări a programelor de instruire a personalului cu resursele disponibile, stabilirea necesităților de pregătire și perfecționare profesională a personalului în funcție de nevoile exprimate, elaborarea anuală a unui raport privind pregătirea profesională continuă, elaborarea de proceduri privind activitatea de pregătire profesională, precum și definirea clară a atribuțiilor și repartizarea acestora în sarcina persoanelor competente.

#### **2.2.4.7. Administrarea dosarelor profesionale și arhivarea documentelor**

Obiectivele stabilite în cadrul misiunilor de audit intern au avut în vedere gestionarea dosarelor profesionale, evidența declarațiilor de avere și a declarațiilor de interese, respectarea normelor și procedurilor privind arhivarea documentelor, desemnarea personalului responsabil cu arhivarea documentelor și predarea în termen a dosarelor la arhiva instituției.

Riscurile potențiale identificate în procesul de analiză a activităților care concură la realizarea acestui obiectiv au vizat: omisiuni în constituirea dosarului profesional, erori în completarea unor documente care sunt înscrise în dosarul profesional, abateri de la prevederile privind accesul la dosarul profesional, pierderea documentelor.

Ca urmare a testărilor de audit efectuate, constatările principale au fost următoarele:

(a) nu au fost elaborate proceduri privind gestionarea dosarelor profesionale ale funcționarilor publici (Curtea de Apel Constanța);

(b) gestionarea incorectă și ineficientă a dosarelor profesionale (unități subordonate MC, Curtea de Apel Constanța, MMFPS);

(c) dosarele profesionale nu cuprind toate actele administrative și documentele de bază, respectiv: acte privind starea civilă, cazier judiciar, copii ale CI, decizia de numire în funcție, documente de evidență a carierei individuale, fișele de evaluare anuală (DGFP Alba, DGFP Gorj, DGFP Hunedoara, entități subordonate CJ Dâmbovița, MADR, CN Poșta Română SA, ITRSV Suceava și ANM - unități subordonate MMP, unități subordonate MTI domeniul feroviar);

(d) documentele existente în copii la dosarul profesional nu sunt certificate pentru conformitate cu actele originale (Curtea de apel Brașov);

(e) gestionarea defectuoasă a documentelor pe timpul păstrării în cadrul compartimentului, fiind identificate situații în care au fost pierdute documente (DGFP Prahova).

Cauzele principale care au determinat aceste disfuncții sunt: absența procedurilor operaționale privind activitatea de administrare a dosarelor personalului și de arhivare documente, necunoașterea atribuțiilor postului, nerespectarea prevederilor actelor normative în vigoare, precum și absența unor instrumente de control intern care să asigure eficiența activităților de administrare dosare și arhivare documente.

Recomandările formulate au vizat elaborarea unor proceduri care să reglementeze modul de constituire și actualizarea dosarelor de personal, completarea actelor administrative și a documentelor care lipsesc de la dosarele profesionale, certificarea pentru conformitate a tuturor documentelor din dosarul profesional, precum și amenajarea unor spații adecvate pentru păstrarea documentelor.

În domeniul resurselor umane recomandările formulate au fost acceptate de conducerea structurilor auditate și au fost întreprinse măsuri adecvate pentru implementarea lor. În ceea ce privește stadiul implementării, recomandările au fost implementate la termenele stabilite sau se află în curs de implementare conform termenelor programate.

### **2.2.5. Misiuni de audit intern privind activitatea juridică**

Planificarea și realizarea misiunilor de audit intern cu privire la activitatea juridică a fost dificil de realizat, în special la entitățile publice în care activează 1-2 auditori în cadrul compartimentului de audit intern, datorită specificului acestei activități, care necesită cunoștințe de specialitate. Totuși, în raport cu anul 2010, numărul misiunilor de audit intern privind activitatea juridică a înregistrat o creștere, fiind realizate efectiv 101 misiuni de audit intern, din care 51 misiuni de audit la nivelul administrației publice locale.

Misiunile de audit intern desfășurate în domeniul juridic au avut scopul de a furniza managementului o asigurare cu privire la funcționalitatea sistemului de control intern instituit la nivelul funcției juridice din entitate, precum și cu privire la modul în care interesele entității sunt susținute în instanță, în cadrul proceselor în care este parte.

Obiectivele principale stabilite de auditorii interni pentru acest domeniu au vizat următoarele activități: planificarea și organizarea activității juridice, gestionarea dosarelor cauzelor aflate pe rolul instanței, reprezentarea intereselor entității în instanță, analiza cauzelor pierdute în instanță, valorificarea hotărârilor judecătorești definitive și irevocabile.

#### **2.2.5.1. Organizarea și planificarea activității juridice**

În cadrul acestui obiectiv auditorii interni au urmărit modul de asigurare a cadrului organizatoric și funcțional al activității juridice în cadrul administrației publice.

Principalele riscuri potențiale identificate și analizate în cadrul acestui obiectiv au vizat: funcții importante să nu fie realizate, erori datorită lipsei de cunoștințe, erorile și omisiunile să nu fie descoperite și corectate la timp, obiectivele să nu fie îndeplinite, atribuțiile să nu fie îndeplinite.

Ca urmare a testărilor efectuate, constatările principale au fost următoarele:

(a) nu au fost actualizate sau elaborate procedurile operaționale pentru toate activitățile care se desfășoară în cadrul serviciilor de specialitate (IP Alba, IP Sălaj, unități subordonate MTI din domeniul naval, SNR- MCSI);

(b) registrele de riscuri nu sunt elaborate sau sunt conduse necorespunzător la nivelul compartimentelor juridice (IP Alba, SC Electrica SA și SN Transgaz SA - MECMA, unități subordonate SGG);

(c) fișele posturilor nu se actualizează în raport cu activitățile desfășurate la nivelul structurilor juridice și cu atribuțiile realizate efectiv de personal (SNR - MCSI, ALPAB - unitate subordonată Primăriei municipiului București);

(d) nu au fost elaborate planuri anuale de pregătire profesională a personalului care activează în cadrul serviciilor de specialitate; pregătirea profesională a personalului se realizează individual, prin forțe proprii, prin studierea diverselor publicații de specialitate, a diverselor spețe juridice, participarea la conferințe gratuite (SNR – MCSI, unități subordonate MTI din domeniul naval);

(e) delegarea de competențe nu este realizată prin *fișa postului* (Primăria municipiului Alexandria - județul Teleorman);

(f) nu a fost asigurată ocuparea tuturor posturilor din cadrul serviciilor de specialitate (AR, ANCPI-MDRT, Primăriile comunelor Baia de Aramă și Greci- județul Mehedinți, unități subordonate MT, SNR-MCSI).

Cauzele principale care au condus la apariția acestor disfuncții au fost datorate: necunoașterii sau neaplicării standardului de control intern/managerial referitor la managementul riscului, schimbărilor frecvente de ordin organizatoric, limitărilor bugetare, aprecierilor potrivit cărora activitatea juridică este suficient de reglementată pentru a mai fi necesară întocmirea unor proceduri formalizate.

Pentru a asigura îmbunătățirea planificării și organizării activităților juridice, auditorii interni au formulat recomandări care au vizat: întocmirea și conducerea registrului riscurilor, elaborarea procedurilor de lucru specifice activităților, revizuirea și actualizarea fișelor de post, asigurarea perfecționării continue a pregătirii profesionale a consilierilor juridici.

#### **2.2.5.2. Gestionarea dosarelor cauzelor la care entitatea este parte**

În cadrul acestui obiectiv auditorii au urmărit modul de organizare și ținere a evidenței cauzelor, sistemul de gestionare a dosarelor cauzelor la care entitatea este parte (înregistrare, repartizare, constituire și urmărire), modul de întocmire și calitatea sintezelor și raportărilor.

Riscurile potențiale identificate și analizate în cadrul acestui obiectiv au vizat: neprezentarea în instanță la termenele stabilite, erori sau omisiuni în completarea registrelor de specialitate, erori sau omisiuni în constituirea dosarelor cauzelor, anumite atribuții să nu fie realizate.

Constatările principale au fost următoarele:

(a) Registrul termenelor cauzelor aflate pe rolul instanței nu este completat sau este completat necorespunzător (DGFP Dolj, DGFP Bacău, DGFP Alba);

(b) Registrul unic al cauzelor nu este ținut conform formatului prevăzut în Regulamentul privind registrele de activitate ale consilierilor juridici (DGFP București, DGFP Mehedinți, Primăria orașului Mioveni- județul Argeș) sau nu este întocmit (DGFP Constanța, DGFP București, Primăria municipiului Blaj - județul Alba);

(c) Registrul de evidență a avizelor juridice acordate nu conține informații cu privire la: structura care solicită avizarea documentelor, data prezentării documentelor pentru avizul juridic, mențiunea privind acordarea/refuzul avizului și motivul refuzului avizului, data refuzului avizării documentelor, persoana care a acordat refuzul avizării, semnătura de primire a documentelor supuse avizării (CJ Alba, CJ Arad, CJ Bacău);

(d) nu s-a completat registrul privind evidența acordării avizelor scrise pentru legalitate, acordate de către consilierul juridic (ANCPPI – MDRT);

(e) nu sunt întocmite rapoarte pentru acțiunile pierdute în instanță (CJ Maramureș, Primăria orașului Baia de Aramă - județul Mehedinți).

Cauzele principale care au condus la apariția acestor disfuncții au fost datorate: necunoașterii sau neaplicării prevederilor legale, absenței repartizării unor atribuții cu privire la completarea registrelor de specialitate, inexistenței procedurilor care să reglementeze activitățile privind administrarea dosarelor, insuficienței personalului de specialitate, absenței unor instrumente de control eficiente, cum ar fi de exemplu: *liste de verificare* pentru acordarea/refuzul avizelor juridice.

Recomandările formulate au vizat: înregistrarea documentelor intrate sau ieșite din cadrul compartimentului juridic, conducerea corespunzătoare a Registrului de evidență a avizelor, a Registrului termenelor și a Condiții termenelor, elaborarea de proceduri operaționale pentru activitățile de administrare a dosarelor și asigurarea implementării unor instrumente de control intern adecvate, pe fluxul operațional al acestor activități.

### **2.2.5.3. Reprezentarea entității în instanțele de judecată**

În cadrul acestui obiectiv auditorii interni au analizat modul de reprezentare a intereselor instituțiilor publice în fața instanțelor de judecată, precum și a modului de formulare a întâmpinărilor și concluziilor scrise astfel încât să asigure o bună reprezentare a instituțiilor publice în instanțele de judecată.

Principalele riscuri potențiale analizate în cadrul acestui obiectiv au fost: depășirea termenelor, pierderea acțiunii ca urmare a neprezentării în instanță sau neformulării în termen a căilor de atac, imposibilitatea recuperării creanțelor.

Principalele constatări formulate de auditorii interni au fost:

(a) nereprezentarea instituției în instanță la toate cauzele (DGASPC unitate subordonată CJ Gorj, Spitalul județean Botoșani, Primăria municipiului Găești - județul Dâmbovița, Primăriile comunelor Moșna și Prisăceni - județul Iași, Primăria comunei Gornești - județul Mureș);

(b) constituirea în mod necorespunzător a dosarelor de instanță, prin faptul că acestea nu conțin toate documentele care fac obiectul cauzei de pe rolul instanței sau pentru care nu a fost înaintat recursul (Primăria comunei Victoria - județul Iași); dosare incomplete, ca urmare a lipsei tabelului preliminar al creanțelor, și, pe cale de consecință, nu rezultă că s-a verificat de către juriști înscrierea creanței/înscrierea la rangul de prioritate de către practicianul în insolvență (DGFP Timiș);

(c) dosarele repartizate pe bază de contract către case de avocatură sau cabinete de avocați nu solicitau competențe ridicate de specialitate, putând fi rezolvate de consilierii juridici din cadrul propriei structuri de specialitate (SN Transgaz SA - MECMA);

(d) lipsa acțiunilor de recuperare a debitelor bugetare provenite din amenzi, despăgubiri, cheltuieli de judecată, imputații (Primăriile comunelor Scânteia și Victoria - județul Iași) sau a creanțelor neîncasate (Primăria comunei Holboaca - județul Iași).

Cauzele principale ale acestor disfuncții au fost datorate: control intern insuficient referitor la modul de reprezentare în instanță a intereselor instituției, neaplicarea prevederilor legale privind procedura insolvenței, insuficienței personalului, încadrarea consilierilor juridici cu jumătate de normă, absenței unor instrumente de control adecvate cu privire la costul de oportunitate privind serviciile juridice asigurate prin structura proprie versus case de avocatură sau cabinete de avocați, în raport cu nivelul de competențe solicitat pe fiecare dosar.

Recomandările principale formulate de auditorii interni au vizat: asigurarea reprezentării entității la toate termenele în cauzele aflate pe rolul instanței și la care entitatea este parte, susținerea temeinică a intereselor entității, respectarea termenelor de elaborare a concluziilor sau întâmpinărilor și depunerea acestora la instanță, analizarea fundamentărilor care însoțesc facturile emise de consultant în momentul verificării și a acordării vizei în vederea plății acestora, analizarea oportunității privind încetarea sau continuarea raporturilor contractuale cu casele/cabinetele de avocatură, ținând cont de competențele profesionale de care dispune personalul propriu, întocmirea dosarelor de instanță pentru fiecare debitor restant și urmărirea încasării debitelor constituite prin toate mijloacele legale.

### **2.2.5.4. Analiza cauzelor care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate**

În cadrul acestui obiectiv auditorii interni au realizat o analiză a cauzelor care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate.

Principalele riscuri potențiale identificate și analizate au vizat: prescrierea dreptului de a acționa în instanță, erori sau omisiuni în elaborarea întâmpinărilor, pierderea unor acțiuni aflate pe rolul instanței.

Principalele constatări au fost următoarele:

(a) nerespectarea termenelor privind depunerea întâmpinărilor la instanță (DGFP Maramureș, DGFP Timiș, DGFP Alba, DGFP Buzău);

(b) instituția nu a fost reprezentată în instanță la fiecare ședință, fără să fie solicitată prin întâmpinare/recurs judecarea în lipsă (DGFP Arad);

(c) nu au fost utilizate toate căilor legale de atac pentru cauzele pierdute în instanță, inclusiv contestarea raportului practicianului în insolvență prevăzute de legea insolvenței, nedepunându-se astfel toate diligențele necesare pentru apărarea intereselor organului fiscal (DGFP Timiș);

(d) existența unor cazuri de renunțare la căile de atac prevăzute de lege fără a exista vreo motivare în acest sens (DGFP Dolj);

(e) documentele primite de la instanțele judecătorești (citații, hotărâri, comunicări) nu sunt înregistrate la registratura instituției (unități subordonate MTI, Primăria orașului Mioveni - județul Argeș).

Principalele cauze care au condus la apariția acestor disfuncții au fost datorate: absenței unor instrumente de control intern privind analiza cazurilor care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate sau chiar pierderea acțiunii în instanță, imposibilitatea susținerii intereselor instituției, neaplicarea întocmai a prevederilor legale, absenței procedurilor operaționale care să reglementeze activitatea privind analiza cauzelor care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate.

În general recomandările formulate au vizat definirea și înscrierea în cadrul procedurii operaționale a activității privind analiza cauzelor care au determinat respingerea în instanță a acțiunilor formulate sau pierderea acțiunii, asigurarea aplicării tuturor căilor de atac atunci când hotărârile sunt defavorabile entității, revizuirea dosarelor aflate pe rolul instanțelor și urmărirea formulării corespunzătoare a concluziilor scrise și întâmpinărilor în vederea susținerii temeinice a intereselor entității.

#### **2.2.5.5. Investirea hotărârilor judecătorești cu titlu executoriu și punerea lor în aplicare**

În cadrul acestui obiectiv auditorii interni au urmărit modul de investire a hotărârilor judecătorești cu titlu executoriu, formularea și fundamentarea eventualelor contestații la executare, raportarea investirii.

Principalele riscuri potențiale analizate de auditorii interni în vederea realizării acestui obiectiv au vizat: omisiuni privind investirea tuturor cauzelor definitive și irevocabile câștigate în instanță cu formulă executorie, investirea tardivă cu formulă executorie, după ce debitorul își declină responsabilitatea plății creanțelor prin intrarea în procedură de faliment, nerecuperării creanțelor.

Constatările principale formulate de auditorii interni au fost:

(a) hotărârile judecătorești care au valoare de titlu executoriu au fost transmise cu întârziere compartimentelor cu atribuțiuni de colectare a creanțelor fiscale din cadrul DGFP (DGFP Dolj);

(b) existența unor hotărâri judecătorești irevocabile în favoarea entității, neinvestite cu formulă executorie sau investite după declararea falimentului debitorului (ANAR unitate subordonată MMP);

(c) nu toate hotărârile investite cu formulă executorie au fost finalizate cu recuperarea pagubei prin executare silită (ANAR unitate subordonată MMP);

(d) executorul judecătoresc deși are încheiat un contract de executare cu entitatea, nu depune toate diligențele necesare pentru încasarea debitelor cu celeritate (ANAR unitate subordonată MMP).

Principalele cauze care au condus la apariția acestor disfuncții au fost: ignorarea valorificării rezultatelor muncii proprii de către jurist, conjugată cu un control managerial nesatisfăcător, inexistența unor criterii de performanță stabilite pentru juriști și atitudinea conciliantă a managerilor în situația pierderii creanțelor datorită prestației necorespunzătoare a juristului, existența unui singur executor judecătoresc într-o localitate creează premisele ca acesta să devină prestator de servicii pentru ambele părți și în consecință, amânarea execuției silite propriu-zise.

Pentru soluționarea acestor disfuncții auditorii interni au recomandat: întocmirea dosarelor de instanță pentru fiecare debitor restant și urmărirea încasării debitelor prin toate mijloacele legale, instituirea unui control managerial intern capabil să sesizeze disfuncționalitățile din activitatea juridică, utilizarea unor pârghii legale în instanță, împotriva executorilor judecătorești care nu și-au onorat contractele de prestări servicii.

În cadrul acestui domeniu toate recomandările formulate au fost acceptate de conducerea structurilor auditate, fiind stabilite acțiuni suficiente și adecvate pentru asigurarea implementării recomandărilor. În ceea ce privește stadiul implementării recomandărilor, acestea au fost implementate la termenele stabilite sau se află în curs de implementare conform termenelor planificate.

#### **2.2.6. Misiuni de audit intern privind sistemul IT**

Pentru a asigura creșterea performanțelor, entitățile publice au achiziționat și implementat sisteme IT, prin care s-a urmărit informatizarea și automatizarea proceselor și activităților desfășurate, obținerea de informații pertinente, complete și disponibile în orice moment, precum și posibilitatea stocării acestora și utilizarea ulterioară în elaborarea deciziilor manageriale.

Planificarea și realizarea misiunilor de audit intern cu privire la sistemele IT a fost dificilă în multe entități publice, datorită specificului acestei activități, care solicita deținerea de către auditorii interni a unor cunoștințe de specialitate în acest domeniu.

Evaluarea sistemelor IT a fost abordată de auditorii interni în două moduri, astfel:

- stabilirea unor obiective de audit în cadrul misiunilor de audit intern realizate în diferite domenii, activități, programe, proiecte. În cadrul acestor misiuni au fost analizate și evaluate aspecte care au vizat sistemele și programele informatice achiziționate și care asigurau funcționarea respectivelor procese sau activități;

- prin planificarea și realizarea de misiuni de audit intern în domeniul IT.

În anul 2011 au fost realizate 61 de misiuni de audit intern în cadrul entităților din administrația publică centrală și 110 misiuni în entitățile din administrația publică locală, înregistrându-se o creștere a ponderii acestora, comparativ cu situația din perioada precedentă.

Obiectivele principale urmărite de auditorii interni în cadrul misiunilor de audit privind auditarea sistemelor IT au fost următoarele: strategia și politica în domeniul IT, organizarea și funcționarea compartimentelor, resursele de personal și infrastructura, sisteme privind securitatea IT, pagina web și poșta electronică.

##### **2.2.6.1. Strategia și politica entității în domeniul IT**

În cadrul acestui obiectiv au fost analizate și evaluate aspecte privind conformitatea și adecvarea procesului de planificare a activităților din domeniul IT.

Principalele riscurile potențiale analizate și evaluate pentru realizarea acestui obiectiv au vizat: evenimente importante să nu fie implementate, probleme în domeniul IT să nu fie rezolvate, domenii importante să nu fie cuprinse în plan, anumite sisteme să nu fie realizate, informațiile să nu fie protejate.

Ca urmare a testărilor efectuate, constatările principale formulate au fost:

(a) nu a fost stabilită o strategie în domeniul IT (CN Romarm SA -unitate subordonată MECMA, CJ Dolj, CJ Galați, Primăria municipiului Orșova – județul Mehedinți);

(b) există o abordare coerentă privind dezvoltarea sistemelor IT, dar acest proces nu este rezultatul implementării unui plan strategic documentat, care să cuprindă clar obiectivele și măsurile ce urmează a fi implementate (Academia Română);

(c) strategia în domeniul IT nu asigură conformitatea și adecvarea în raport cu nevoile reale identificate, deoarece nu acoperă toate procesele care se desfășoară în cadrul entității (ANRE);

(d) limitarea, prin Regulamentul de organizare și funcționare, a politicii IT la „*planificarea, implementarea și propunerea politicii de protejare a datelor și de folosire în comun a resurselor incluzând foldere, fișiere și imprimante*” (Primăria municipiului Orșova);

(e) personalul implicat în activitățile specifice nu cunoaște politicile în domeniul IT (MMFPS);

(f) nu a fost definită o politică de securitate IT la nivelul entității publice (Primăria municipiului Orșova - județul Mehedinți, Primăria orașului Cugir- județul Alba);

(g) la nivelul compartimentului de specialitate nu a fost identificată o situație din care să rezulte nevoile de informatizare la nivelul MFP; necesarul de sisteme IT/aplicații nu a fost formalizat și priorizat prin intermediul unor documente scrise din care să rezulte propunerile privind soluțiile IT prin prisma evaluărilor de impact (resurse umane, materiale și financiare).

Cauzele principale care au determinat apariția acestor disfuncții au fost reprezentate de lipsa procedurilor cu privire la elaborarea unei strategii și politici în domeniul IT și de absența definirii și repartizării unor atribuții cu privire la elaborarea, actualizarea și comunicarea strategiei în domeniul IT, precum și cu definirea și comunicarea politicii de securitate IT.

Pentru îmbunătățirea activității în domeniul IT, recomandările au făcut referire la elaborarea de strategii, elaborarea de planuri multianuale și anuale, elaborarea de politici de securitate sau revizuirea celor existente, informarea tuturor utilizatorilor de sisteme IT din entitate cu privire la regulile stabilite prin politica de securitate, în funcție de nivelul de acces al fiecăruia.

#### **2.2.6.2. Cadrul de organizare și funcționare a structurilor de specialitate IT**

În cadrul acestui obiectiv auditorii interni au analizat și evaluat modul de organizare și funcționare a activității IT, sub aspectul conformității cu prevederile legale.

Principalele riscuri potențiale analizate și evaluate în cadrul organizării și funcționării activității IT au vizat: atribuții importante să nu fie îndeplinite, lipsa răspunderii manageriale, erori datorită lipsei de cunoștințe și experiență, fraudă și erori datorită neseperării sarcinilor.

În cadrul rapoartelor de audit intern, constatările principale menționate cu privire la organizarea și funcționarea activității IT au fost:

(a) neconcordanțe între atribuțiile prevăzute în ROF-ul compartimentului de specialitate și activitățile care se realizează efectiv (MFP);



(b) procedurile aferente activităților IT sunt descrise sumar, nefiind descrise operațiunile din cadrul fiecărei activități și prezentate instrumentele de control în punctele cheie (MECMA);

(c) neconstituirea în mod distinct în cadrul entității a unor compartimente IT, cu atribuții specifice (Primăria municipiului Orșova - județul Mehedinți);

(d) la nivelul entității nu este nominalizată o persoană cu responsabilități în gestionarea activității IT (Academia Română) sau aceste responsabilități nu sunt delimitate în mod clar (CNVM);

(e) structura organizatorică a compartimentului IT nu este adecvată în raport cu obiectivele stabilite și politica entității (CNVM);

(f) nu se asigură la nivelul compartimentului IT gestionarea riscurilor, nefiind întocmit un Registru al riscurilor în conformitate cu prevederilor cadrul normativ (MECMA, CJ Arad, Primăria municipiului Giurgiu, ANRE-SGG, Primăria municipiului Săcele – județul Brașov);

(g) nu au fost definite atribuții cu privire la gestionarea activității IT la nivelul entității și repartizate în sarcina unei persoane și nici nu au fost stabilite relațiile de colaborare cu furnizorul de servicii informatice (Primăria municipiului Pitești - județul Argeș).

Cauzele care au condus la apariția acestor disfuncții s-au datorat, în principal, unei pregătiri neadecvate a personalului în domeniul IT, precum și greutăților întâmpinate de entitățile publice în recrutarea de personal, ca urmare restricțiilor rezultate din măsurile de reorganizare și limitare a numărului de personal în vederea încadrării într-un anumit nivel al costurilor, absenței procedurilor operaționale privind elaborarea și actualizarea Registrului riscurilor.

Recomandările principale formulate în vederea îmbunătățirii activităților au vizat: constituirea de compartimente IT, stabilirea persoanelor cu responsabilități în domeniul IT și menționarea acestora prin fișele posturilor, corelarea atribuțiilor din ROF cu cele stabilite prin fișele posturilor, responsabilizarea persoanelor cu asigurarea securității informațiilor și a sistemelor informatice, asigurarea unei concordanțe între activitățile descrise în cadrul procedurilor și sarcinile stabilite posturilor.

### **2.2.6.3. Resursele umane și dotarea tehnică a structurilor de specialitate**

În vederea realizării acestui obiectiv auditorii interni au urmărit modul de asigurare a resurselor umane și materiale la nivelul compartimentelor IT în vederea realizării obiectivelor stabilit.

**A.** În ceea ce privește **resursele umane** analiza a vizat suficiența, adecvarea și gradul de asigurare a pregătirii profesionale continuă. Principalele riscuri potențiale identificate și analizate cu privire la asigurarea și pregătirea personalului responsabil de sistemele IT din cadrul entităților publice au vizat: anumite sarcini să nu fie realizate datorită insuficienței personalului, erori datorită lipsei de competențe adecvate și pregătire, imposibilitatea de a interveni în remedierea unor situații sau evenimente neprevăzute în exploatarea infrastructurii IT, fluctuația personalului cu calificare IT, erori în derularea aplicațiilor informatice.

În cadrul rapoartelor de audit intern, constatările principale cu privire la resursa umană necesară pentru realizarea activității de IT au fost:

(a) personal insuficient specializat în domeniul IT, în condițiile creșterii continue a cerințelor de servicii informatice pentru nevoile entității (MFP, MECMA, ANRE-SGG, AR, CNVM);

(b) neparticiparea personalului din cadrul structurii IT la cursuri de perfecționare profesională (MECMA, DGFP Sibiu și Dolj);

(c) utilizatorii programelor și aplicațiilor informatice nu au fost incluși în programe de instruire privind utilizarea adecvată a acestora sau instruirea a fost insuficientă (MECMA, DGFP Sibiu și Dolj, CJ Dolj, Primăria municipiului Moinești]– județul Bacău, ITRSV Suceava);

(d) nu au fost identificate înregistrări privind instruirea utilizatorilor cu privire la modul de utilizare a rețelei informatice și securitatea acesteia, în perioada de inserție a personalului (AR).

Cauzele principale care au generat deficiențele constatate cu privire la resursa umană specializată în domeniul IT s-au datorat gradului redus de ocupare a posturilor în cadrul structurii IT, urmare, în special, a fluctuației personalului, neincluzerii personalului specializat în IT și a utilizatorilor în programe adecvate de pregătire profesională.

Recomandările principale formulate în vederea îmbunătățirii activităților au constat în, analiza posturilor și încadrarea corespunzătoare cu personal, ocuparea posturilor vacante, identificarea nevoilor de instruire a personalului și asigurarea condițiilor de pregătire profesională a acestuia.

**B.** În ceea ce privește **dotarea tehnică** auditorii interni au analizat situația dotării cu componente hardware și software a entității, politica în domeniul gestiunii și întreținerii acestora, existența licențelor. Principalele riscuri potențiale analizate în cadrul acestui obiectiv de audit au vizat: inadecvarea aplicațiilor și programelor, incidentele IT să nu fie tratate operativ, întreruperi în activitatea entităților care utilizează infrastructura IT, deprecierea morală și fizică a echipamentelor, deprecierea morală a programelor și aplicațiilor IT.

Constatările principale formulate cu privire la infrastructura IT au fost:

(a) dotarea hardware și software insuficientă pentru desfășurarea activităților (ITRSV Suceava, UAT-uri din județul Mehedinți);

(b) neasigurarea unor evidențe clare a echipamentelor informatice existente, în condițiile reorganizării activităților ( DGFP Constanța);

(c) dotările existente la nivelul structurii auditate, având destinația de stocare a documentelor pe suport de hârtie, nu îndeplinesc condițiile necesare asigurării securității fizice a acestora (ANAF);

(d) întreținerea echipamentelor nu se realizează cu periodicitatea stabilită (SC Termoelectrica SA) sau nu au fost asigurate condiții pentru întreținerea echipamentelor IT din dotarea spațiilor de lucru, nefiind încheiate contracte de asistență (ANAF);

(e) intervențiile la echipamentele IT realizate urmare solicitării utilizatorilor și modul de soluționare a acestora nu sunt monitorizate (DGFP Gorj);

(f) lipsa unor proceduri de lucru cu privire la tratarea și înregistrarea incidentelor IT (Primăria municipiului Giurgiu);

(g) existența unor limitări bugetare cu privire la achiziționarea de licențe pentru programe informatice (Primăria municipiului Moinești – județul Bacău);

(h) existența unor software și hardware neperformante (UAT-uri din județul Dâmbovița).

Principalele cauze care au condus la apariția acestor disfuncții au fost datorate: limitărilor de resurse financiare destinate asigurării dotării cu tehnică de calcul, necuprinderii în Planul anual de investiții și Planul anual de revizii/reparații a propunerilor privind dotarea cu tehnică de calcul, absenței procedurilor operaționale privind întreținerea echipamentelor IT

Recomandările principale formulate cu privire la infrastructura IT au făcut referire la reverificarea echipamentelor la nivelul stațiilor de lucru în concordanță cu nevoile utilizatorilor și înlocuirea integrală sau a unor componente a acestora, astfel încât să

devină fiabile, stabilirea necesităților de piese, componente, echipamente IT de către comisii numite la nivelul entității, în funcție de analiza nevoilor existente, formalizarea oricărei intervenții la echipamentele IT și confirmarea acestora din partea utilizatorilor, înregistrarea incidentelor semnalate în funcționarea componentelor hardware și software IT și a modului de soluționare a acestora, realizarea unor evidențe pe fiecare stație de lucru cu privire la componentele software instalate sau reparațiile efectuate.

#### **2.2.6.4. Fiabilitatea aplicațiilor și programelor informatice**

În cadrul acestui obiectiv auditorii interni au analizat și evaluat existența și adecvarea funcționalității aplicațiilor și programelor informatice în raport cu nevoile entității și ale utilizatorilor acestor programe.

Principalele riscuri potențiale identificate și analizate pentru realizarea acestui obiectiv au fost: erori și timp ridicat de prelucrare a datelor și informațiilor, rezultate incorecte, incompatibilitatea aplicațiilor informatice, erori necorectate, cost ridicat al corecțiilor, lipsa manualelor de utilizare și a celor de operare, eventuale litigii ca urmare a utilizării de aplicații fără a deține licențe de exploatare.

În cadrul rapoartelor de audit intern, constatările principale menționate cu privire la fiabilitatea aplicațiilor și programelor informatice au fost:

(a) derularea de activități în sistem manual, fără a exista implementate aplicații informatice care să asigure prelucrarea și stocarea automată a datelor și informațiilor în vederea creșterii eficienței activității și a fiabilității informațiilor (Primăria municipiului Moinești- județul Bacău, UAT-uri din județele Argeș și Prahova);

(b) existența unor aplicații informatice care nu răspund în totalitate cerințelor utilizatorilor (ONPCSB);

(c) aplicațiile informatice existente nu oferă în totalitate necesarul de informații și documente solicitate de reglementările aplicabile activităților asistate în realizarea lor de către aceste aplicații, cum ar fi: nu există posibilitatea emiterii și listării de adeverințe pentru salariați (MMFPS), nu există o aplicație informatică pentru arhivarea dosarelor fiscale sau evidența taxelor privind desfășurarea activității de alimentație publică nu este integrată în aplicația informatică de impozite și taxe locale (UAT-uri din județul Argeș);

(d) realizarea demersurilor pentru achiziționarea de noi aplicații informatice sau modificarea celor existente, după publicarea în Monitorul Oficial al României a actelor normative care instituie această obligație (ANAF);

(e) utilizarea unor pachete de programe informatice pentru care nu au fost obținute licențe (UAT-uri din județul Prahova);

(f) aplicațiile informatice nu sunt interconectate între ele, nefiind creată o bază de date comună, care să ofere informații unitare și complete tuturor părților interesate (Primăria municipiului Orșova – județul Mehedinți);

(g) neimplementarea aplicației ELO ENTREPRISE (managementul documentelor) la toate structurile din cadrul entității (UAT-uri din județul Brăila);

(h) eficiența aplicațiilor informatice care sunt utilizate în cadrul activităților din cadrul entității este scăzută (UAT-uri din județul Prahova).

Principalele cauze care au generat aceste disfuncții au fost datorate: costurilor ridicate cu achiziționarea, implementarea și menținerea în funcțiune a aplicațiilor și programelor informatice, modificărilor frecvente ale cadrului normativ și procedural ce reglementează unele dintre activitățile entității și care necesită adaptarea aplicațiilor și programelor informatice sau achiziția unora noi, dificultăți în ceea ce privește separarea atribuțiilor privind testarea, dezvoltarea aplicațiilor informatice, la nivelul structurilor de

specialitate, lipsa procedurilor la nivelul structurilor care solicită servicii informatice, fără de care este imposibilă dezvoltarea de aplicații.

Recomandările principale formulate de auditorii interni au avizat: asigurarea și menținerea unei colaborări între utilizatorii de programe și aplicații informatice și personalul specializat IT pentru perfecționarea și modernizarea continuă a sistemului informatic, întocmirea și arhivarea dosarelor fiscale în sistem informatizat, implementarea semnăturii electronice, integrarea evidenței taxelor privind activitatea de alimentație publică în aplicația informatică specifică, interconectarea aplicațiilor informatice existente în entitățile care utilizează baze de date comune, inițierea demersurilor necesare în vederea revizuirii procedurii de sistem actuale privind realizarea de produse informatice noi/modificarea celor existente sau elaborarea unei proceduri de sistem adecvate cerințelor de operativitate, consistență și calitate pentru asigurarea serviciilor de informații solicitate de structurile beneficiare din cadrul entității.

#### **2.2.6.5. Sistemul de securitate informatică**

Pentru realizarea acestui obiectiv auditorii interni au analizat și evaluat modul în care este proiectat și funcționează sistemul de securitate informatică la nivelul entităților.

Principalele riscuri potențiale identificate și analizate pentru realizarea acestui obiectiv au vizat: nivelul de securitate nu este adecvat, politica de securitate nu este aplicată în mod consecvent, acces neautorizat la rețea sau la informații secrete, deteriorarea, distrugerea sau furtul de echipamente, furt sau distrugere de date stocate pe medii exterioare, imposibilitatea de recuperare după pană de curent, distrugerea datelor și sistemelor, acces neautorizat neprevenit și nedetectat, imposibilitatea investigării erorilor și fraudelor potențiale.

În cadrul rapoartelor de audit intern, constatările principale menționate cu privire la fiabilitatea aplicațiilor și programelor informatice au fost:

(a) implementarea Sistemului de Management al Securității Informației este în faza incipientă (ANCOM) sau prezintă unele deficiențe de conformitate privind asigurarea protecției fizice și logice a informațiilor prelucrate în sistemului informatic al entității (APDRP);

(b) lipsa unui set unitar de instrumente de control generale implementate la nivelul programelor și aplicațiilor ce rulează în cadrul sistemului IT al entității (ANRE-SGG);

(c) nu a fost formalizată o politică de securitate a informației, care să conțină reguli și proceduri cu privire la desfășurarea activității IT din cadrul instituției (ANRE-SGG);

(d) accesul la aplicațiile informatice nu a fost limitat prin parolă, în prezent fiind menținute în lista utilizatorilor activi ai aplicațiilor informatice persoane ale căror relații de serviciu au încetat sau au fost suspendate (DGFP Sibiu);

(e) nu se asigură schimbarea periodică a parolelor de acces la sistemul informatic (CJ Arad);

(f) nu există o monitorizare a modului de execuție a programelor antivirus instalate pe stațiile de lucru (Spitalul Județean de Urgență Baia Mare – județul Maramures);

(g) virusarea software în mod repetat (UAT-uri din județul Dâmbovița);

(h) nu a fost asigurată o locație astfel încât backup-urile să fie corect jurnalizate și stocate (ITRSV Ploiesti) sau nu a fost asigurată protecția informațiilor, prin efectuarea back-up-urilor periodice de către întreg personalul instituției, astfel încât să fie eliminat riscul pierderii unor informații datorate unor situații de urgență (AR);

(i) lipsa unui Plan de recuperare a informațiilor în caz de dezastru, aprobat de conducerea instituției, care să asigure continuitatea activității (AR, DGFP Constanța și Dolj, Primăria municipiului Orșova – județul Mehedinți, Primăria orașului Cugir – județul Alba)

sau acolo unde există un Plan de recuperare în caz de dezastru, acesta nu a fost testat și comunicat persoanelor care urmează să îl pună în aplicare (Spitalul Județean de Urgență Miercurea Ciuc – județul Harghita);

(j) serviciul de specialitate nu cunoaște ce aplicații sau programe sunt instalate și derulate pe calculatorul fiecărui angajat, ceea ce determină creșterea riscului de a „găzdui” software care nu sunt adecvate (ANCOM);

(k) localizarea serverelor în spații care nu sunt amenajate corespunzător pentru asigurarea securității fizice, în camerele unde sunt localizate fiind depozitate cutii de carton sau alte materiale posibil inflamabile (ANCOM);

(l) utilizarea insuficientă de echipamente de salvare și păstrarea datelor – HDD/SAN/DVD (UAT-uri din județul Brăila) sau salvarea datelor din PC-uri se face la un interval foarte mare (UAT-uri din județul Dâmbovița);

(m) existența unui număr insuficient de surse de alimentare pentru protecția calculatoarelor la căderi de tensiune și suprasolicitări (UAT-uri din județul Dâmbovița).

Principalele cauze care au condus la apariția acestor disfuncții au fost datorate: absenței unor proceduri privind controalele fizice la nivelul sistemului informatic al entității, insuficienței resurselor financiare pentru achiziționarea unui suport tehnic de memorare a datelor de mare capacitate, deficit de personal de specialitate sau insuficiența pregătirii profesionale a acestuia.

Pentru a asigura îmbunătățirea activităților privind securitatea informatică auditorii interni au formulat următoarele recomandări: conștientizarea angajaților cu privire la securitatea informației și respectarea regulilor de securitate, elaborarea și aplicarea unor proceduri privind schimbarea periodică a parolelor de acces la sistemul informatic, asigurarea accesului la stațiile de lucru prin folosirea unui nume de utilizator și o parolă, instruirea utilizatorilor cu privire la accesul autorizat la stațiile de lucru și la aplicațiile informatice, monitorizarea funcționalității programelor antivirus și efectuarea de revizii periodice a stațiilor de lucru, în vederea devirusării acestora, asigurarea de suporturi pentru memorarea datelor și informațiilor, realizarea copiilor de siguranță pentru informațiile de pe stațiile de lucru, în scopul restaurării bazelor de date în caz de pierdere accidentală, amplasarea serverelor în camere amenajate corespunzător, elaborarea și implementarea de planuri de continuitate a activității, comunicarea lor personalului implicat și actualizarea periodică a acestora.

#### **2.2.6.6. Pagina web și poșta electronică**

În cadrul acestui obiectiv auditorii interni au urmărit analiza activităților privind crearea, monitorizarea și actualizarea paginii web a entității și administrarea aplicațiilor privind poșta electronică.

Principalele riscuri potențiale identificate și analizate au vizat: datele eronate sau care nu sunt de actualitate pe pagina web a entității, nivelul de securitate al politicii de e-mail nu este adecvat, anumite atribuții sau funcții să nu fie realizate.

Constatările formulate au fost următoarele:

(a) conținutul informațional al site-ului instituției este neactualizat, unele informații nu mai sunt de actualitate (MMFPS, UAT-uri din județul Prahova);

(b) anumite aplicații web, accesibile prin intermediul site-ului entității nu oferă toate datele necesare informării complete a utilizatorilor sau conține informații care nu mai sunt de actualitate (MFP);

(c) actualizarea conținutului paginii web s-a realizat fără a exista în prealabil avizul conducerii entității (ITRSV Ploiești, CJ Arad);

(d) nu există o politică privind gestionarea adreselor de e-mail, utilă în elaborarea unor proceduri care reglementează buna gestionare a informațiilor primite sau transmise în format electronic (CJ Arad).,

(f) inexistența unei proceduri privind activitatea de administrare a aplicațiilor privind poșta electronică și absența definirii și repartizării atribuțiilor cu privire la administrarea sistemului de securitate privind utilizarea parolilor pe calculatoare (Primăriile comunelor Ciocănești, Cărlibaba, Broșteni, Mălini din județul Suceava).

Cauzele principale care au generat aceste disfuncții au fost datorate: inexistenței unei politici de e-mail, absenței formalizării responsabilităților privind verificarea și aprobarea materialelor afișate pe pagina web site, inexistenței unui sistem de proceduri privind schimbarea periodică a parolilor de acces la sistemul informatic.

Recomandările formulate au făcut referire la responsabilizarea unei persoane pentru verificarea conținutului materialelor afișate pe pagina web, actualizarea periodică a site-ului instituției, elaborarea unei proceduri pentru activitatea de administrare a paginii web, elaborarea unei politici de email la nivel de entitate.

Prin misiunile de audit intern realizate s-a acordat atenție sporită auditării componentei privind securitatea informației, precum și funcționalității sistemului de control intern atașat activităților din domeniul IT, analizat prin prisma standardelor de control intern/managerial. Gradul de implementare a recomandărilor, în acest domeniu de activitate al entităților publice a fost, cu preponderență, de 100 %, în raport cu termenele stabilite pentru realizarea măsurilor cuprinse în Planul de acțiune. Totuși, au existat și unele entități în cadrul cărora recomandările nu au fost implementate în totalitate, dintre care menționăm: CN Romarm SA 62%, a cărei cauză principală a neimplementării a fost *„costul implementării este mai mare decât beneficiile potențiale, precum și neimplicarea suficientă a managementului, care nu a dispus măsurile necesare implementării recomandărilor”*, Academia Română 80% și Primăria orașului Cugir 25%, datorită lipsei fondurilor pentru achiziția licențelor și aplicării unor măsuri insuficiente de către structurile auditate a implementării recomandărilor.

### **2.2.7. Misiuni de audit intern privind administrarea, gestionarea și utilizarea fondurilor comunitare**

În anul 2011 au fost derulate o serie de misiuni de audit intern la entitățile care administrează, gestionează și utilizează fonduri externe – ministere, autorități de management, agenții de implementare, autorități de plată, beneficiari și utilizatori finali. Astfel, au fost planificate și realizate 80 de misiuni ce au avut ca temă fondurile comunitare, din care: 65 misiuni la entitățile și autoritățile publice centrale și 15 misiuni la entitățile publice locale.

Obiectivele principale avute în vedere în cadrul acestor misiuni au fost cu privire la: evaluarea și selecția proiectelor, atribuirea contractelor de finanțare, monitorizarea implementării proiectelor, managementul financiar pe perioada derulării proiectului, evaluarea și raportarea finală a implementării proiectului.

#### **2.2.7.1. Evaluarea și selecția proiectelor**

În cadrul misiunilor de audit intern s-a avut în vedere respectarea termenelor limită privind transmiterea cererilor de finanțare, a anexelor obligatorii și a acordului de parteneriat, care reprezintă condiții principale pentru preîntâmpinarea eventualelor riscuri cu privire la utilizarea sumelor alocate sau de prevenire a pierderilor prin neimplementarea în timp a proiectelor.

Riscurile potențiale identificate și analizate în cadrul acestui obiectiv au vizat: nerespectarea principiilor egalității de șanse și transparenței, contractele să nu fie atribuite societăților care au depus ofertele cele mai avantajoase din punct de vedere tehnico-economic, creșterea prețurilor, nerealizarea rezultatelor proiectelor.

Principalele constatări formulate de auditorii interni au fost:

(a) evaluarea tehnică și financiară, realizată de evaluatorii independenți nu a fost întotdeauna corespunzătoare (MDRT în cadrul celor 10 misiuni de audit intern derulate pe programe operaționale);

(b) metodologia de soluționare a contestațiilor la evaluarea tehnică și financiară a proiectelor este deficitară (MDRT în cadrul celor 10 misiuni de audit intern derulate pe programe operaționale);

(c) în cadrul acordurilor încheiate între AM POSDRU și autoritățile de implementare nu se tratează și aspecte privind sustenabilitatea proiectelor, cu toate că ghidul CE prevede această obligație (constatare a MFP);

(d) în cadrul licitației deschise privind contractarea unor servicii de training nu a fost asigurată în mod corespunzător documentația tehnică necesară pentru buna derulare a procedurii (IGP în calitate de beneficiar al *Programului operațional „Dezvoltarea Capacității Administrative”*).

Principalele cauze care au condus la apariția disfuncțiilor în cadrul activității de evaluare și selectare a proiectelor au fost lipsa procedurilor operaționale, necorelarea legislației naționale cu cerințele CE, control insuficient și stabilirea necorespunzătoare a responsabilităților pentru personalul implicat în proces.

Principalele recomandări formulate de auditorii interni pentru îmbunătățirea acestei activități au vizat: îmbunătățirea metodologiei de soluționare a contestațiilor la evaluarea tehnică și financiară a proiectelor, îmbunătățirea activității de verificare a sustenabilității proiectelor prin verificarea raportărilor de tip *preamble* însoțite de documente justificative precum și verificări *on the spot* în funcție de rezultatul verificării documentare, organizarea unor reuniuni de lucru în cadrul căreia să fie prelucrate prevederile actelor normative incidente asigurării transparenței în procesul de achiziții publice referitoare la fondurile comunitare.

### **2.2.7.2. Contractele de finanțare a proiectelor**

În cadrul acestui obiectiv auditorii interni au urmărit dacă fondurile externe nerambursabile au fost cheltuite în conformitate cu termenii și condițiile prevăzute în contractele de finanțare și din Condițiile generale, cu scopul de a stabili dacă operațiunile realizate îndeplinesc condițiile de eligibilitate.

Principalele riscuri potențiale identificate și analizate în cadrul acestui obiectiv au vizat: pierderile economice și financiare urmare a neimplementării la timp a proiectelor, rezilierea unor contracte, anumite proiecte să nu fie implementate.

Ca urmare a testărilor efectuate, constatările principale au fost următoarele:

(a) întârzieri în demararea procedurilor de atribuire a contractelor, precum și cu privire la stabilirea de către Autoritățile Contractante a unor criterii de calificare și criterii de atribuire care pot favoriza anumiți ofertanți (MDRT în cadrul celor 10 misiuni de audit intern derulate pe programe operaționale);

(b) tarifele orare practicate în contractele suplimentare încheiate erau cu mult peste nivelul salarizării din instituțiile publice. De asemenea, la aceste contracte suplimentare nu s-au calculat contribuțiile reprezentând CAS, CASS, șomaj (Primăria municipiului Baia Mare – județul Maramureș);

(c) Contractele de grant încheiate nu prezintă toate vizele și semnăturile (MMFPS);

(d) nu au fost clar definite în Acordurile de Parteneriat noțiunile de conflict de interese și regimul incompatibilităților, în cazul semnatarilor acestor Acorduri și nu este stabilită etapa (ex. contractare, monitorizare) în care se face verificarea conflictului de interese și a regimului incompatibilităților (MMFPS).

Principalele cauze care au stat la baza acestor disfuncții au fost proceduri incomplete sau inadecvate, neaplicarea prevederilor cadrului normativ, absența unor instrumente de control intern pe fluxul operațional al acestor activități, absența definirii și repartizării unor responsabilități personalului implicat în proces, personal insuficient, precum și calitatea slabă a proiectelor tehnice.

Pentru îmbunătățirea activității de contractare a finanțării proiectelor, auditorii interni au formulat următoarele recomandări: analiza riscurilor externe privind modul de stabilire a ofertei celei mai avantajoase din punct de vedere economic, astfel încât ponderea pentru fiecare factor de evaluare să nu conducă la distorsionarea rezultatului aplicării procedurii și propunerea unor măsuri privind întărirea controlului asupra achizițiilor publice; efectuarea demersurilor de către structurile abilitate pentru restituirea și recuperarea sumelor în cauză; definirea clară în Acordurile de parteneriat a conflictului de interese și a regimului incompatibilităților, cu trimitere la legislația incidentă și efectuarea demersurilor pentru luarea măsurilor corespunzătoare în cazul încălcării acestor prevederi.

### **2.2.7.3. Monitorizarea implementării proiectelor**

În cadrul acestui obiectiv auditorii interni au analizat și evaluat modul în care a fost realizată activitatea de monitorizare a derulării proiectelor, atât în perioada de implementare, cât și în perioada de post implementare, respectiv pe durata în care beneficiarul finanțării avea obligația de a asigura sustenabilitatea proiectului.

Principalele riscuri potențiale identificate și analizate pentru realizarea acestui obiectiv au vizat: costuri de implementare suplimentare, corecții financiare, anumite atribuții sau funcții să nu fie realizate, restricții privind utilizarea fondurilor alocate, pierderi datorate neimplementării la timp a activităților din cadrul proiectului.

În urma testărilor efectuate, auditorii interni au constatat următoarele:

(a) monitorizarea, în mod necorespunzător, a implementării din punct de vedere tehnico-economic, a proiectului, respectiv a derulării contractelor de achiziții publice aferente, prin transmiterea la finanțatorii externi și la MFP, a rapoartelor și raportărilor elaborate de către UIP ISPA, cu date neactualizate (Proiect „Reabilitarea și Modernizarea Stației de Epurare a Apelor Uzate–București”, Faza I - Măsura ISPA nr. 2004/RO/16/P/PE/003 - Primăria municipiului București);

(b) management defectuos privind implementarea proiectului la nivelul unor beneficiari (MDRT în cadrul celor 10 misiuni de audit intern derulate pe programe operaționale);

(c) nu a fost întocmit dosarul achiziției publice pentru contractele atribuite sau acesta nu cuprinde toate documentele prevăzute de art. 213 din OUG nr.34/2006<sup>16</sup> (ANP unitate subordonată MJ);

(d) întârzieri majore în realizarea contractelor de lucrări raportat la graficul de execuție inițial al lucrării, anexat la contractul de lucrări (MDRT în cadrul celor 10 misiuni de audit intern derulate pe programe operaționale);

(e) nu au fost identificate documente din care să rezulte informarea PAO/NAO cu privire la modificarea structurii organizatorice a beneficiarului fondurilor Phare și în cazul

<sup>16</sup> OUG nr. 34/2006 privind atribuirea contractelor de achiziție publică, a contractelor de concesiune de lucrări publice și a contractelor de concesiune de servicii, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 418 din 15 mai 2006



întâmpinării unor probleme majore referitoare la scopul și rezultatele proiectului (AI-MDRT și OPCP-MFP, constatări ale MFP);

(f) nu au putut fi realizate toate misiunile de verificare „on the spot” la beneficiarii finali (ANCPPI-MDRT);

(g) au fost achiziționate echipamentele necesare derulării proiectului, însă nu au fost prezentate informații în ceea ce privește asigurarea mentenanței acestora (AM POSDRU pe proiectele PHARE RO2004/016-772.04.02.02.01.01.811 și PHARE RO2005/017-553.04.02.02.01.814, constatare MFP);

(h) nu au fost prezentate informații cu privire la situația persoanelor implicate, respectiv persoane din cadrul URA care au beneficiat de instruire, în proiect cu excepția managerului de proiect (AM POSDRU pe proiectele PHARE RO2004/016-772.04.02.02.01.01.811 și PHARE RO2005/017-553.04.02.02.01.814, constatare MFP);

(i) pentru proiectele derulate la aceeași unitate, deși echipele de proiect erau formate din angajații proprii care aveau atribuțiuni de serviciu în acest domeniu prin contractul de bază, pentru activitatea desfășurată în cadrul proiectelor s-au încheiat contracte de muncă suplimentare (Primăria municipiului Baia Mare);

(j) procedurile operaționale ale Direcției Plăți nu au fost suficient detaliate (AM POS Mediu - MMP);

(k) controlul intern, ca instrument managerial, nu s-a exercitat conform cerințelor *Standardului 22 “Strategii de control”* din *Codul controlului intern* și nu a asigurat îndeplinirea corespunzătoare a atribuțiilor specifice privind coordonarea proiectelor de tip grant și a celor finanțate din fonduri structurale (Direcția Schengen, IGJR).

Principalele cauze care au condus la apariția disfuncțiilor în cadrul procesului de monitorizarea a implementării proiectelor au fost: absența unor instrumente de control intern implementate pe fluxul operațional al activităților, nerespectarea și neaplicarea prevederilor legale, neresponsabilizarea comisiei de recepție a bunurilor și serviciilor achiziționate, precum și calitatea slabă a proiectelor tehnice.

Principalele recomandări formulate de auditorii interni au vizat: îmbunătățirea sistemului de control referitor la verificarea realității și regularității datelor înscrise în rapoartele și raportările externe elaborate de către UIP ISPA, revizuirea procedurii formalizate specifice sistemului de achiziții publice, prin identificarea tuturor etapelor și documentelor necesare bunei desfășurări a activităților de achiziții și precizarea acestora, a termenelor necesare și a persoanelor responsabile de realizarea lor, actualizarea planului cu misiuni *on the spot*, revizuirea acordurilor de implementare în conformitate cu cerințele CE din cadrul ghidului pentru asigurarea sustenabilității și mentenanței proiectelor PHARE de investiții și echipamente ale AI, revizuirea *Procedurii Operaționale Plăți* pentru POS Mediu de către Direcția Plăți și asigurarea de către aceasta a completitudinii explicațiilor privind documentele justificative care stau la baza întocmirii Ordinului de plată pentru trezoreria statului.

#### **2.2.7.4. Managementul financiar pe parcursul derulării proiectului**

În cadrul misiunilor de audit intern s-a examinat modul de înregistrare, prelucrare și raportare a proiectelor contractate, respectiv înregistrarea informațiilor privind derularea proiectului în timp real, asigurarea accesului la acestea, înregistrarea proiectelor pe un flux unic de prelucrare a datelor, realizarea raportărilor privind stadiul fiecărui proiect și generarea de rapoarte conform legislației în domeniu.

Principalele riscuri potențiale identificate și analizate de auditorii interni au vizat: pierderi economice datorate adoptării unor soluții dezavantajoase de contractare a

activităților de supervizare, creșterea cheltuielilor peste valoarea celor eligibile, prognoze nerealiste a plăților, decizii inadecvate privind sursele de finanțare.

În urma testărilor efectuate, constatările principale au fost:

(a) formularele privind execuția bugetară nu sunt corelate între ele și nu urmăresc creditele bugetare disponibile (ANCPI -MDRT);

(b) nu a fost identificată o situație centralizatoare a sumele necesare/angajate/avizate și sursa acestora pentru finalizarea contractelor (AM ex-ISPA constatare MFP pentru măsurile din sectorul mediu);

(c) suma plătită în avans depășește valoarea cheltuielilor eligibile realizate de MMP în cadrul proiectului (MMP pentru proiectul IWRMNet-CA „Către o rețea de schimb la nivel european pentru integrarea eforturilor de cercetare în domeniul managementului integrat al resurselor de apă”);

(d) previziuni nerealiste ale plăților ce urmează a fi efectuate către beneficiarii finali ai POS Mediu. Pentru AP 1 se constată diferențe foarte mari între previziunile plăților și situația efectivă a plăților. Din analiza situațiilor, rezultă faptul că plățile efective pentru AP 1 reprezintă 30,48 % din suma prognozată (MMP);

(e) angajarea de cheltuieli fără respectarea procedurilor de achiziție conform nivelului sumelor derulate (Primăria municipiului Baia Mare);

(f) existența unor debite pentru care s-au calculat penalități, dar care nu au fost recunoscute ulterior de către debitor (OPCP-MFP);

(g) întârzierea plăților efectuate în cadrul unui contract de execuție de lucrări, cu nerespectarea prevederilor sub-clauzelor contractuale „Plata” și „Întârzieri în Efectuarea Plăților din Condițiile Generale ale contractului FIDIC, precum și ale Addendumului la acest contract (Primăria municipiului București).

Principalele cauze care au determinat aceste probleme au fost: absența procedurilor operaționale, lipsa comunicării situației fondurilor necesare pentru finalizarea contractelor în derulare, estimări nerealiste ale cheltuielilor beneficiarilor, instrumente de control intern insuficiente și inadecvate, nerespectarea termenelor de semnare, avizare și aprobare a documentației de plată.

Pentru îmbunătățirea managementului financiar auditorii interni au formulat recomandări vizând: asigurarea corelației dintre formularele privind execuția bugetară și fișele execuției bugetare, elaborarea unei situații centralizatoare privind sumele necesare pentru finalizarea măsurilor/contractelor în derulare și sursele de finanțare astfel încât managementul AM și MFP să poată avea o imagine corectă și actualizată asupra modului de finalizare a măsurilor ISPA, efectuarea demersurilor de către structura de specialitate în vederea restituirii sumei care depășește valoarea cheltuielilor exigibile către coordonatorul proiectului, urmărirea de către UIP a pregătirii și efectuării plăților facturilor fiscale aferente CIP emise de către Contractor, cu respectarea termenului de plată de 45 de zile de la data primirii acestora.

#### **2.2.7.5. Evaluarea și raportarea finală a proiectului**

În cadrul misiunilor de audit intern s-a evaluat gradul în care au fost atinse obiectivele proiectului, obținerea rezultatelor preconizate și modul de utilizare a fondurilor externe alocate.

Riscurile potențiale semnificative identificate și analizate au vizat: nu au fost atinse toate rezultatele așteptate, omisiuni sau erori în completarea documentelor care țin evidența bunurilor achiziționate în cadrul proiectelor, scoaterea de sub monitorizarea a unor beneficiari înainte de evaluarea rezultatelor proiectului.

Principalele constatările formulate de auditorii interni au fost:

(a) neîntocmirea listelor de inventariere separate pentru bunurile achiziționate din fonduri externe nerambursabile, la sfârșitul anilor 2009 și 2010 (ANCPI-MDRT pentru fondul PHARE);

(b) neinițierea unor proceduri de verificare ex-post, de către APDRP, pentru proiectele SAPARD, deși majoritatea proiectelor se află în ultimul an de verificare (CRPDRP 3 Sud Muntenia, constatare MFP);

(c) în cadrul programului ISPA, după închiderea cazurilor, nu au fost întocmite și transmise Note informative privind debitele recuperate așa cum este prevăzut în textul procedurii operaționale (OPCP-MFP);

(d) la momentul scoaterii de sub monitorizare a proiectului, beneficiarul fondurilor SAPARD nu a îndeplinit toate măsurile stabilite în sarcina sa, respectiv branșarea la rețeaua de canalizare pentru un anumit număr de utilizatori conform celor menționate în Cererea de finanțare (CRPDRP 3 Sud Muntenia, constatare MFP).

Cauzele principale care au determinat apariția acestor probleme au fost datorate: lipsei unor instruiți periodice a personalului implicat în activitățile ce se derulează în cadrul proiectelor; numărului redus al experților cu atribuții de verificare ex-post.

Principalele recomandări formulate de auditorii interni pentru îmbunătățirea acestei activități s-au referit la: inventarierea anuală și înregistrarea pe liste de inventar separate a bunurile achiziționate în cadrul proiectelor PHARE, efectuarea de verificări ex-post de către serviciile specializate ale APDRP pe proiectele din eșantion inclusiv asupra modului de implementare a studiilor de fezabilitate pe perioada de gestionare a investiției, reintroducerea în activitatea de monitorizare a beneficiarilor de fonduri SAPARD, până la îndeplinirea în totalitate a obligațiilor asumate.

În cadrul procesului de administrare, gestionare și utilizare a fondurilor comunitare au fost planificate și realizate și misiuni de audit follow-up prin care s-a evaluat stadiul implementării recomandărilor formulate cu ocazia misiunilor de audit anterioare și s-au furnizat asigurări rezonabile conducerii entităților publice cu privire la faptul că managementul structurilor auditate și-a însușit recomandările aprobate și a întreprins demersurile necesare pentru implementarea acestora și diminuarea posibilelor riscuri identificate de către auditul intern.

Evaluarea modului de implementare a recomandărilor formulate de către auditorii interni din cadrul MFP în Rapoartele de audit anterioare privind programul ISPA a evidențiat existența unui grad scăzut de implementare al recomandărilor rămase de implementat (14,29%), atât la nivel central (AM Ex-ISPA, OPCS), cât și la nivel local (beneficiari finali). De asemenea, un nivel scăzut de implementare s-a constatat și în cazul Programului PHARE, unde recomandările parțial implementate/în curs de implementare, reprezintă 50% (26 recomandări), iar recomandările neimplementate reprezintă 25% (13 recomandări) din totalul recomandărilor formulate.

### **2.2.8. Misiuni de audit intern privind funcțiile specifice entității**

Funcțiile specifice grupează acele activități sau procese derulate în cadrul unei entități care converg în mod nemijlocit la realizarea misiunii entității, a scopului pentru care aceasta a fost înființată.

În anul 2011 au fost realizate un număr de 1.321 misiuni de audit intern, din care 793 de misiuni în administrația publică centrală și 528 de misiuni în administrația locală. Comparativ cu perioada precedentă s-a constatat o creștere a ponderii misiunilor privind funcțiile specifice, fenomen care a fost favorizat de creșterea nivelului de expertiză profesională a auditorilor interni, asigurarea unei gestiuni mai bune a riscurilor aferente

funcțiilor suport, creșterea necesității de asigurare cu privire la procesele derulate în cadrul entității, precum și a responsabilității auditului în evaluarea acestora.

Creșterea ponderii misiunilor de audit intern având ca tematică auditarea funcțiilor specifice reprezintă o tendință pozitivă, deoarece prin auditarea acestor funcții sunt furnizate informații privind punctele slabe existente la nivelul proceselor cheie din entitate, care conduc la realizarea obiectivelor acesteia.

#### **2.2.8.1. Misiuni de audit intern derulate în administrația publică centrală având ca tematică funcțiile specifice**

În anul 2011, compartimentele de audit intern care funcționează în administrația centrală au abordat funcțiile specifice fie cu ocazia misiunii cu caracter multisectorial, efectuată de UCAAPI, cu privire la evaluarea stadiului de implementare a sistemelor de control managerial, fie în cadrul unor misiuni distincte care au avut drept scop legalitatea și regularitatea activităților derulate.

##### **Exemple de misiuni de audit intern în care au fost abordate tematici aferente domeniilor specifice:**

###### **A. Evaluarea programelor naționale de sprijin financiar acordat producătorilor agricoli (MADR)**

Scopul principal al acestor misiuni de audit intern a fost acela de a furniza conducerii ministerului o asigurare rezonabilă și independentă asupra conformității modului de organizare și desfășurare a activității privind sprijinul financiar acordat de la bugetul de stat producătorilor agricoli din sectorul de îmbunătățiri funciare, crescătorilor de animale, precum și producătorilor agricoli în vederea susținerii producției de legume fructe și agricultură ecologică.

Principalii factori de risc identificați și analizați pentru realizarea acestui obiectiv au fost: abateri și erori în evaluarea dosarelor, plăți fără documente justificative, depășiri ale termenelor de verificare, utilizarea unor criterii neconforme ș.a.

Constatările principale formulate în cadrul acestui obiectiv au fost următoarele:

(a) lipsa manualelor de proceduri privind activitățile desfășurate în vederea implementării *Programului de sprijin financiar acordat producătorilor agricoli din sectorul de îmbunătățiri funciare* și a *Programului privind sprijinul financiar acordat producătorilor agricoli din sectoarele legume-fructe și din agricultura ecologică*;

(b) termenul prevăzut în procedura utilizată pentru verificarea realității și legalității documentelor depuse de beneficiarii de sprijin financiar este insuficient;

(c) onorarea la plată a unor cereri care nu au fost certificate în privința realității, legalității și regularității documentelor depuse de organizații;

(d) efectuarea de plăți cu titlul de sprijin financiar acordat producătorilor agricoli din sectorul de îmbunătățiri funciare, fără ca cererile solicitanților să fie însoțite de documente justificative prin care să fie dovedite condițiile de eligibilitate;

(e) lipsa unei strategii cu privire la gestionarea riscurilor asociate programelor de sprijin financiar acordat de la bugetul de stat pentru producătorii agricoli și absența elaborării Registrului riscurilor;

(f) instruirea personalului cu responsabilități în acordarea sprijinului financiar se realizează, în general, prin autoinstruire sau studiu individual, neexistând programe de pregătire profesională elaborate în funcție de nevoile reale.

Principala cauză care a condus la apariția acestor disfuncții o reprezintă absența unui sistem de control intern eficace implementat pe fluxul procedural al activităților care se derulează în cadrul acestor programe.

Recomandările formulate de auditorii interni pentru îmbunătățirea acestor activități au fost următoarele:

(a) elaborarea manualelor de proceduri privind programele naționale de sprijin financiar acordat producătorilor agricoli;

(b) analiza posibilității prevederii unui interval de timp adecvat pentru verificarea realității și legalității documentației depuse de beneficiarii de sprijin financiar producătorilor agricoli din sectorul de îmbunătățiri funciare și reglementarea acestuia;

(c) adoptarea de măsuri de verificare a eligibilității beneficiarilor de sprijin financiar pe perioada de referință, în vederea stabilirii dacă toate plățile efectuate sunt sprijinite de documente justificative în conformitate cu cadrul legal de reglementare și adoptarea de măsuri adecvate;

(d) reanalizarea tuturor dosarelor constituite pentru acordarea sprijinului financiar producătorilor agricoli din sectorul de îmbunătățiri funciare în perioada de referință, pentru completarea documentelor justificative și adoptarea de măsuri adecvate în funcție de rezultatul verificărilor;

(e) elaborarea planului anual de pregătire profesională care să prevadă instruire și cursuri de perfecționare pentru funcționarii publici în conformitate cu necesitățile postului și cu prevederile actelor normative de reglementare a acestui domeniu.

#### *B. Evaluarea activității de asistență a contribuabililor (MFP-ANAF)*

În cadrul acestei misiuni auditorii au analizat și evaluat modul de organizare și funcționare a activității de asistență acordată contribuabililor mari, sistemul de control intern implementat la nivelul structurilor cu responsabilități în acest domeniu și strategiile adoptate pentru reducerea vulnerabilității la corupție.

Riscurile potențiale identificate și analizate de auditori în cadrul acestui obiectiv au vizat: erorile în întocmirea rapoartelor de evaluare, erorile sau omisiunile în formularea de răspunsuri la solicitările contribuabililor, întârzierile în elaborarea unor lucrări care poartă responsabilitate materială ridicată, abaterile de la prevederile cadrului normativ aplicabil.

Principalele constatări formulate cu ocazia acestei misiuni au fost următoarele:

(a) nu se solicită contribuabililor completarea datelor de identificare prevăzute de lege pentru solicitările formulate în scris și prin e-mail și/sau nu se procedează la înștiințarea despre necesitatea reformulării acestora;

(b) nerespectarea termenului de soluționare a cererilor contribuabililor;

(c) indicatorii de performanță utilizați la evaluarea performanțelor individuale nu sunt relevanți pentru unele din obiectivele la care se referă;

(d) nu s-a procedat la respectarea circuitului documentului elaborat din faza de inițiere și până la aprobare.

Cauzele principale identificate de auditorii interni au fost: elaborarea necorespunzătoare a procedurilor operaționale sau neactualizarea acestora, volumul mare și complexitatea activității comparativ cu numărul de personal, precum și insuficiența controlului intern la nivelul serviciului în ceea ce privește asigurarea conformității datelor de identificare a contribuabililor și respectarea termenelor de soluționare a cererilor adresate în scris.

Pentru îmbunătățirea acestei activități, auditorii interni au recomandat îmbunătățirea controlului intern la nivelul Serviciului Asistență contribuabili, prin: înștiințarea contribuabililor care nu au introdus complet datele de identificare în solicitarea acordării asistenței în scris, despre necesitatea reformulării acestora; respectarea termenelor de răspuns la cererile contribuabililor adresate în scris și stabilirea unor indicatori specifici de

măsurare a performanțelor activităților desfășurate, care să respecte cerințele de definire, respectiv: să fie relevanți pentru obiectivul care îl măsoară, cuantificabili, verificabili și să nu necesite costuri de colectare.

*C. Evaluarea activității de supraveghere și control a operațiunilor vamale și a mărfurilor accizabile și a activităților antifraudă fiscală și vamală (MFP - Autoritatea Națională a Vămirilor)*

Pentru realizarea acestui obiectiv auditorii interni au analizat și evaluat modul de realizare a activităților privind supravegherea și controlul operațiunilor vamale și a mărfurilor accizabile și a celor privind antifrauda fiscală și vamală, precum și evaluarea sistemului de control intern implementat la nivelul structurilor cu responsabilități în acest domeniu.

Principalii factori de risc care au fost avuți în vedere la analiza activităților care concură la realizarea acestui obiectiv au vizat: prescrierile de exercitare a acțiunilor de inspecție fiscală, existența contestațiilor privind sancțiunile complementare, abateri de la prevederile cadrului normativ, erori și omisiuni în elaborarea documentelor de control, calcul eronat al majorărilor și penalităților ș.a.

Constatările formulate de auditori se referă la:

(a) lipsa analizei de risc formalizate cu privire la elaborarea planurilor bilunare de misiuni de control ale Biroului Echipa Mobile;

(b) lipsa unor criterii de apreciere a gravității abaterilor de la actul normativ incident în vederea aplicării unei abordări unitare în ceea ce privește stabilirea sancțiunilor contravenționale;

(c) nu au fost elaborate documente din care să rezulte modul de desfășurare a acțiunilor de control și evaluare a activității de supraveghere operațiuni vamale, mărfuri accizabile și a activității de antifraudă fiscală și vamală desfășurate în cadrul birourilor vamale din subordine, precum și rezultatul acestor acțiuni;

(d) nu au fost calculate majorări de întârziere pentru debitele plătite cu întârziere;

(e) fișele posturilor nu au fost actualizate în baza cadrului de reglementare specific, iar rapoartele de evaluare a performanțelor profesionale individuale ale funcționarilor publici nu cuprind indicatori de performanță pentru perioada evaluată și nici pentru următoarea perioadă.

Cauzele principale care au determinat aceste disfuncții au fost: ineficiența controlului intern cu privire la realizarea supravegherii și controlului vamal de către echipele mobile, insuficiența personalului în comparație cu volumul mare de activitate, neîndeplinirea atribuțiilor specifice de verificare/control înscrise în ROF sau aplicarea necorespunzătoare a prevederilor legale privind calculul accesoriilor aferente datoriei vamale stabilite suplimentar.

Pentru îmbunătățirea acestei activități auditorii interni au formulat următoarele recomandări:

(a) elaborarea unei proceduri operaționale privind efectuarea analizei de risc la fundamentarea și elaborarea planurilor bilunare de misiuni ale echipelor mobile;

(b) efectuarea unei analize a activității echipelor mobile pe linia aplicării sancțiunilor contravenționale și, funcție de rezultatele acesteia, se va analiza oportunitatea implementării unor criterii care să asigure aplicarea unitară a prevederilor legale în acest domeniu;

(c) eficientizarea controlului intern exercitat la nivelul serviciilor de specialitate, în vederea eliminării deficiențelor constatate privind întocmirea și modificarea planurilor bilunare de misiuni, întocmirea rapoartelor privind îndeplinirea acțiunilor și întocmirea

ordinelor de misiune, precum și în scopul sesizării operative a disfuncționalităților care pot genera un impact negativ asupra îndeplinirii obiectivelor de combatere și sancționare a fraudelor de natură vamală și asigurarea respectării reglementărilor prevăzute de legile speciale cu privire la domeniul supravegherii mărfurilor accizabile la nivel regional;

(d) reverificarea modului de calcul și de stingere a obligațiilor suplimentare și accesoriilor (dobânzi, majorări și penalități) aferente acestora în interiorul termenului de prescripție și adoptarea măsurilor necesare recuperării acestora de la operatorii economici sau persoanele considerate responsabile;

(e) analizarea situației diferențelor de obligații vamale stabilite prin Decizii de regularizare emise în afara termenului de prescripție, stabilirea accesoriilor aferente până la data stingerii acestora și recuperarea debitelor de la persoanele responsabile.

(f) formularea de propuneri de modificare și actualizare a ROF-ului, având în vedere pe de o parte modificările legislative, iar pe de altă parte existența corelațiilor între atribuțiile generale și cele specifice fiecărui serviciu auditat, precum și modificarea și actualizarea fișelor postului din cadrul serviciilor auditate, astfel încât să se asigure preluarea tuturor atribuțiilor cuprinse în R.O.F., precum și completarea tuturor datelor solicitate de formularul respectiv;

(g) stabilirea unor indicatori de performanță pentru următoarea perioadă evaluată și cuprinderea acestora în Rapoartele de evaluare a performanțelor profesionale individuale ale funcționarilor publici.

#### **2.2.8.2. Misiuni de audit intern derulate în entitățile publice locale având ca tematică funcțiile specifice**

Misiunile de audit intern au fost concentrate în special pe auditarea modului de *administrare a impozitelor și taxelor locale*, fiind realizate astfel de misiuni în cadrul a 103 entități publice, ceea ce reprezintă 20% din totalul misiunilor realizate la nivel local pe funcțiile specifice. Planificarea și realizarea acestor misiuni de audit intern a fost facilitată de elaborarea, de către UCAAPI, a ghidului practic, privind misiunea de audit intern „*Administrarea impozitelor și taxelor locale*”.

În cadrul acestor misiuni de audit intern principalele obiective de audit intern urmărite au fost: asigurarea cadrului organizatoric adecvat desfășurării activității de administrare a impozitelor și taxelor locale; organizarea și desfășurarea activității de asistență a contribuabilului; organizarea evidenței plătitorilor de impozite și taxe locale; stabilirea impozitelor și taxelor locale; verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale și a îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili; colectarea impozitelor și taxelor locale; stingerea prin executare silită a creanțelor fiscale aferente impozitelor și taxelor locale; realitatea evidențelor contabile și a situațiilor financiare ale entității, privind veniturile din impozite și taxe locale și fiabilitatea sistemului informatic privind administrarea impozitelor și taxelor locale.

Riscurile potențiale semnificative identificate au fost următoarele: lipsa strategiei în domeniul colectării impozitelor și taxelor locale, organizarea defectuoasă a structurilor de specialitate, absența metodelor și procedurilor de lucru, obligațiile de plată să nu fie cunoscute de contribuabili, facilitățile legale să nu fie cunoscute sau să nu fie acordate contribuabililor, erori sau omisiuni în administrarea dosarelor fiscale, scutiri nejustificate la plata impozitului și taxelor locale, prescrierea debitelor, anumite funcții sau atribuții specifice procedurilor de executare silită să nu fie realizate.

Cele mai frecvente disfuncții întâlnite în cadrul administrației publice locale de către auditorii interni au fost:

(a) lipsa comunicării dintre entitate și contribuabilii plătitori de impozite și taxe locale;

(b) lipsa procedurilor operaționale sau elaborarea în mod necorespunzător a acestora cu privire la activitățile desfășurate de compartimentele implicate în administrarea impozitelor și taxelor locale;

(c) existența unor dosare fiscale incomplete;

(d) declararea necorespunzătoare de către contribuabili a veniturilor, a proprietăților mobile și imobile în vederea impunerii;

(e) neînregistrarea în Registrul de evidență fiscală a declarațiilor de impunere existente la dosarul fiscal al contribuabilului;

(g) planul anual de control, de la nivelul compartimentului de gestionare a impozitelor și taxelor locale, nu cuprinde acțiuni de control ce urmează a fi realizate și contribuabilii ce urmează a fi supuși controlului, pentru fiecare tip de impozit sau taxă;

(h) la selectarea acțiunilor de control nu s-au avut în vedere termenele de prescripție a debitelor datorate bugetului local;

(i) existența unor evidențe incomplete privind contribuabilii plătitori de impozite și taxe;

(j) calculul diferitelor tipuri de impozite și taxe plătite de către contribuabil nu este realizat pe date complete, corecte și verificate, respectiv calculul impozitului din închirierea unor suprafețe de teren către persoane fizice nu este în concordanță cu prevederile Codului fiscal;

(k) declararea cu întârziere a clădirilor nou construite în vederea impozitării;

(l) neîncasarea debitelor restante în termenul legal, riscând prescrierea acestora;

(m) inexistența evidențelor analitice privind debitele declarate de contribuabili;

(n) existența unor aplicații informatice cu privire la administrarea impozitelor și taxelor locale care nu corespund cerințelor.

De asemenea, pe parcursul derulării misiunilor de audit intern au fost identificate și unele iregularități referitoare la:

(a) neînregistrarea la masa impozabilă a tuturor contribuabililor persoane juridice care nu au depus declarații de impunere în vederea calculării și înregistrării în evidența fiscală a taxei hoteliere datorate bugetului local (Primăria municipiului Târgoviște - județul Dâmbovița);

(b) neimpunerea contribuabililor care nu au depus declarații de impunere în termen de 30 zile de la data la care construcțiile au fost finalizate (Primăria comunei Voinești - județul Dâmbovița), precum și neluarea în evidență a tuturor contribuabililor care dețin afișaj în scop de publicitate în vederea impozitării.

Cauzele principale care au condus la apariția acestor disfuncții au fost: control intern deficitar, insuficiența personalului de specialitate angajat în activitatea de administrare a impozitelor și taxelor locale, nivelul scăzut de instruire profesională, precum și limitarea veniturilor contribuabililor, ceea ce a condus la înregistrarea de debite restante.

Principalele recomandări formulate au privit elaborarea procedurilor operaționale, stabilirea unor obiective cuantificabile cu privire la colectarea impozitelor și taxelor locale, stabilirea unei strategii de comunicare și elaborarea de programe de asistență a contribuabililor, identificarea contribuabililor cărora le-au fost eliberate autorizații de construire și urmărirea dacă aceștia plătesc corect impozitul pe clădiri, completarea dosarelor fiscale, declanșarea în termen a procedurilor de executare silită pentru debitele neachitate la scadență, aplicarea cotelor de impozitare pentru activitatea de afișaj, elaborarea programelor de control astfel încât să conducă la identificarea contribuabililor care nu au declarat în mod corect bazele de impozitare, crearea unor sisteme integrate de evidență a datelor, informațiilor și contribuabililor, inclusiv a impozitelor și taxelor datorate.



De asemenea, s-a mai recomandat aplicarea în termen și pentru toate debitele restante a etapelor de executare silită și de recuperare a debitelor restante, o analiză a dosarelor contribuabililor și urmărirea modului de stabilire a bazei de impozitare și a cotelor de impozitare aplicate, precum și includerea în programe de perfecționare profesională a personalului care activează în domeniul impozitelor și taxelor locale.

Recomandările formulate în urma misiunilor de audit intern au fost implementate sau sunt în curs de implementare. Gradul de implementare, la finele anului 2011, a fost diferit de la o entitate la alta, 40% la Primăria municipiului Aiud – județul Alba, 82-85% MADR, 90 % la ANSVSA, în funcție de termenele stabilite și volumul acțiunilor necesare a fi implementate.

### **2.2.9. Misiuni de consiliere**

În anul 2011, la nivelul administrației publice centrale au fost realizate 14 misiuni de consiliere formalizate și 41 de misiuni informale și pentru situații excepționale, în timp ce la nivelul administrației publice locale au fost realizate 54 de misiuni de consiliere formalizate și 165 de misiuni informale și pentru situații excepționale. Comparativ cu perioada precedentă s-a observat o creștere a numărului misiunilor de consiliere, aspect pozitiv care evidențiază aportul auditului intern la procesul de luare a deciziilor manageriale, prin furnizarea de informații care stau la baza fundamentării acestora.

În cadrul misiunilor de consiliere cu caracter informal, în special misiunea de evaluare a stadiului implementării standardelor de control intern/managerial, auditul intern a participat în calitate de consultant în cadrul comisiilor și grupurilor de lucru nou constituite pentru implementarea standardelor de control, ceea ce a contribuit la îmbunătățirea comunicării cu responsabilii structurilor din cadrul entității și cu personalul implicat în acest proces, precum și la consolidarea relațiilor de colaborare, creând în acest mod premisele pentru derularea în condiții bune a misiunilor de audit viitoare.

#### **2.2.9.1. Misiuni de consiliere formalizate**

Planificarea și realizarea acestor misiuni au avut ca teme generale următoarele:

**A. Evaluarea sistemului de control intern/managerial.** În cadrul acestor misiuni principalele obiective au fost cu privire la organizarea și funcționarea structurii cu atribuții de monitorizare, coordonare și îndrumare metodologică asupra sistemului de control intern/managerial al instituției, evaluarea modului de gestionare a riscurilor și a activităților de control intern, modul de stabilire a criteriilor de evaluare a standardelor de control intern/managerial și modul de realizare a autoevaluării sistemului de control intern/managerial.

Constatările principale efectuate au fost următoarele:

(a) procedurile operaționale pentru unele activități nu au fost actualizate, iar pentru altele nu au fost elaborate (CJ Dâmbovița);

(b) nu au fost identificate riscurile (IP județului Brașov) și nu a fost elaborat registrul riscurilor ( Primăria municipiului Satu Mare);

(c) nu s-a realizat transpunerea obiectivului general al instituției în obiective specifice compartimentului, în rezultate așteptate pentru fiecare activitate și comunicarea acestora personalului (CRPCIS și ANDR-MECMA, Primăria municipiului Satu Mare);

(d) nu s-a instituit un sistem de monitorizare și raportare a performanțelor, pe bază de indicatori de performanță asociați obiectivelor (CRPCIS și ANDR-MECMA);

(e) nu au fost elaborate strategii de control adecvate (CRPCIS și ANDR - MECMA);

(f) nu a fost instituită o funcție de evaluare a controlului intern /managerial și elaborate politici, planuri și programe de derulare a acestor acțiuni (CRPCIS și ANDR - MECMA).

Cauzele principale care au condus la apariția acestor disfuncții au fost: neînșușirea standardelor procedurale primite de la entitatea ierarhic superioară, absenței raportărilor sistematice a modului de realizarea a activităților către conducerea entităților, neorganizarea comisiilor cu atribuții în monitorizarea, coordonarea și îndrumarea metodologică cu privire la sistemele de control managerial sau neimplementarea măsurilor din programul de elaborare și dezvoltare a sistemului de control intern/managerial.

Principalele recomandări formulate s-au referit la: întocmirea procedurilor operaționale pentru toate activitățile derulate, elaborarea și conducerea registrului riscurilor la nivelul fiecărui compartiment, constituirea comisiilor cu atribuții în monitorizarea, coordonarea și îndrumarea metodologică cu privire la sistemele de control managerial și stabilirea responsabilităților acestora, elaborarea chestionarelor de autoevaluare a stadiului de implementare a standardelor de control intern/ managerial la nivelul fiecărui compartiment din cadrul organizației, revizuirea obiectivelor, instituirea unui sistem de monitorizare și raportare a performanțelor, elaborarea de strategii de control adecvate, verificarea și validarea instrumentelor de control pentru activitățile desfășurate.

În general, aceste misiuni de consiliere au oferit răspunsuri la solicitările managementului cu privire la sistemul de control intern/managerial și au constituit un real sprijin pentru management în procesele de evaluare a instrumentelor de control intern, respectiv de elaborare a programelor de implementare a sistemului de control intern/managerial.

**B. Analiza măsurilor organizatorice și tehnice pentru asigurarea securității datelor cu caracter personal** (IP județul Alba). În cadrul acestei misiuni auditorii interni au analizat organizarea activității de prelucrare a datelor cu caracter personal, prelucrarea și dezbăluirea datelor cu caracter personal și raportarea activității de prelucrare a datelor cu caracter personal.

Principalele constatările formulate au făcut referire la faptul că:

(a) formularul tipizat pentru documentele solicitate pentru apostilare nu dă posibilitatea marcării în conformitate cu prevederile actelor normative în materie, respectiv menționarea, în cadrul documentului, a numărului atribuit notificării de către Autoritatea națională de supraveghere și inserarea, în subsolul fiecărei pagini, cu excepția documentelor clasificate, a textului: „*Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Legii nr. 677/2001*<sup>17</sup>”.

(b) nu au fost completate cereri cu datele de identificare a solicitanților, adresate operatorilor pentru comunicarea datelor cu caracter personal;

(c) nu există o procedură de lucru privind accesul la datele cu caracter personal.

Cauzele principale care au condus la apariția acestor disfuncții au fost: necunoașterea atribuțiilor personalului implicat în aceste activități, nerespectarea prevederilor *Legii nr. 677/2001*<sup>18</sup>, lipsa procedurilor de lucru formalizate cu privire la activitatea de prelucrare a datelor cu caracter personal.

Recomandările formulate au constat în completarea fișelor posturilor utilizatorilor cu atribuțiile privind activitatea de prelucrare a datelor cu caracter personal, întocmirea procedurii de lucru privind accesul la datele cu caracter personal, revizuirea tabelului

<sup>17</sup> Legea nr. 677/2001 pentru protecția persoanelor cu privire la prelucrarea datelor cu caracter personal și libera circulație a acestor date, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 790 din 12 decembrie 2001

<sup>18</sup> Ibidem 14

nominal cu personalul desemnat pentru desfășurarea unor activități ce implică prelucrarea datelor cu caracter personal și revizuirea procedurii privind măsurile de protecție a persoanelor cu privire la prelucrarea datelor cu caracter personal, prin completarea listei nominale de difuzare a procedurii.

**C. Exercițarea controlului de legalitate asupra actelor administrative, adoptate de autoritățile deliberative în temeiul legii finanțelor publice (IP județul Gorj).** În cadrul acestei misiuni auditorii interni au urmărit eficacitatea activității de verificare a actelor administrative, identificarea altor forme de control ce se exercită asupra actelor administrative adoptate de autoritățile locale, în domeniul finanțelor publice, eficacitatea acestor controale, precum și modalitatea de conlucrare în vederea asigurării complementarității funcției de control.

Principalele constatări formulate de auditorii interni au vizat:

(a) anexele la hotărârile consiliilor locale de aprobare a bugetelor unităților administrativ teritoriale nu respectă forma, conținutul și structura formularelor stabilite prin Scrisoarea Cadru emisă de Ministerul Finanțelor Publice;

(b) poziția „alte cheltuieli de investiții” nu a fost detaliată în anexă distinctă la hotărârea de consiliul local de aprobare a bugetelor locale;

(c) actele administrative prin care sunt adoptate bugetele locale nu cuprind în anexă distinctă numărul de personal, permanent și temporar, precum și fondul salariilor de bază;

(d) nu există un schimb permanent de informații între cele două forme de control, respectiv controlul de tutelă administrativă, exercitat de structura de specialitate din cadrul instituției prefectului și controlul specializat exercitat de structuri din cadrul aparatului fiscal județean, pentru a se asigura complementaritatea funcției de control asupra actelor administrative de aprobare a bugetelor locale.

Cauzele principale care au determinat aceste disfuncții au fost: neutilizarea formularelor standard elaborate de MFP și prezentate în Scrisoarea Cadru, ca anexe la hotărârea de consiliul local de aprobare a bugetelor locale, bugetele sunt aprobate pe capitole și titluri de cheltuieli și nu pe capitole, subcapitole titluri și alineate așa cum imperativ prevede legea.

Pentru a îmbunătăți această activitate, auditorii interni au recomandat includerea personalului responsabil cu controlul de tutelă administrativă, în forme de perfecționare profesională, instituirea prin consultarea cu DGFP județene a unor forme suplimentare de control asupra actelor administrative de aprobare a bugetelor locale, perfecționarea profesională a secretarilor unităților administrativ teritoriale cu privire la elaborarea anexelor la hotărârile de consiliul local de aprobare a bugetelor locale.

**D. Analiza activității comisiei de casare (AFDJ RA Galați – MTI).** În cadrul acestei misiuni auditorii interni au urmărit evaluarea sistemului de control intern specific activității de casare, analiza modului de desfășurare a operațiunilor specifice de casare, verificarea documentele justificative întocmite cu ocazia desfășurării activităților de casare.

Principalele constatări formulate de auditorii interni au fost:

(a) nu este realizată o separare a sarcinilor, în sensul că directorul economic exercită controlul ierarhic asupra tuturor activităților din subordine, inclusiv cea de casare și este și membru în comisia de casare;

(b) prin ROF nu sunt stabilite atribuții cu privire la planificarea, raportarea și organizarea activităților de casare;

(c) personalul care exercită activități în comisia de casare nu are responsabilități stabilite în acest sens prin fișa postului;

(d) nu este elaborată o procedură operațională cu privire la activitatea de casare.

Principala cauză a acestor disfuncții o reprezintă faptul că instrumentele de control implementate la nivelul activității de casare, nu conferă un grad rezonabil de prevenire și eliminare a riscurilor asociate operațiunilor specifice acestei activități.

Recomandările formulate au constat în revizuirea componenței comisiei de casare, revizuirea atribuțiilor din ROF, elaborarea proceduri operaționale cu privire la casarea bunurilor și stabilirea unui program al operațiunilor de casare.

Alte misiuni de consiliere formalizate au avut ca obiective: emiterea Declarației de asigurare pentru lichidarea conturilor (APIA – MADR), justificarea cheltuielilor cu deplasarea, diurna și cazarea (DGFP Călărași), gestionarea riscurilor specifice IT (DGFP Bistrița-Năsăud), evaluarea economicității utilizării resurselor financiare (Centrul Bugetar Slănic Moldova – județul Bacău), corectitudinea înregistrărilor în evidența contabilă (Primăria municipiului Brăila - Serviciul de Utilitate Publică Seroplant), analiza cauzelor care au determinat nefinalizarea lucrării „*Reactualizarea PUG municipiul Tecuci*” (Primăria municipiului Tecuci – județul Galați), analiza modului de fundamentare a prețului de furnizare apă curentă și urmărirea dacă încasările din prestările de servicii acoperă costurile (Primăria comunei Balotești – județul Ilfov). În urma derulării acestor misiunii au fost furnizate conducerii entității informații suficiente și adecvate pentru a asigura o fundamentare corespunzătoare a deciziilor cu privire la problemele ridicate.

#### 2.2.9.2. Misiuni de consiliere cu caracter informal

În cursul anului 2011 au fost realizate o serie de misiuni de consiliere cu caracter informal, în cadrul cărora au fost analizate probleme diverse solicitate de management și oferite soluții, care au ajutat la luarea deciziilor manageriale. În acest sens exemplificăm:

(a) *APDRP – MADR* – în cadrul acestor misiuni, activitatea de consiliere a constat în formularea unor observații la diverse rapoarte, regulamente sau raportări, acordarea de sprijin în evaluarea procedurilor de lucru aferente sub-măsurii 431.2 și măsurii 4.1., în gestionarea riscurilor și a Sistemului de Management al Securității Informației, analiza și formularea unor puncte de vedere cu privire la modificarea și completarea Regulamentului de Organizare și Funcționare și la necesitatea modificării OUG nr. 74/2009<sup>19</sup>.

(b) *Ministerul Public* – consilierea a fost oferită pe probleme de natură economică, financiară, administrativă și de gestiune a resurselor umane Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție și Parchetelor de pe lângă Curțile de apel și tribunale.

(c) *SGG* – consilierea a fost oferită atât managementului din cadrul aparatului propriu, cât și entităților aflate în subordonare/în coordonare/sub autoritate, cu privire la diferite aspecte de metodologie, de reglementare, de aplicare în practică a unor soluții sau pentru implementarea standardelor de control intern/managerial.

(d) *ONPCSB* – consilierea a fost oferită de auditorii interni cu privire la implementarea legii salarizării unice a personalului plătit din fonduri publice, stabilirea criteriilor de evaluare a posturilor și indicatorilor de performanță specifici obiectivelor stabilite pe posturi, elaborarea actului adițional la contractul individual de muncă, stabilirea condițiilor de promovare ale salariaților, precum și la implementarea controlului intern/managerial.

<sup>19</sup> OUG nr. 74/2009 privind gestionarea fondurilor comunitare nerambursabile provenite din Fondul european de garantare agricolă, Fondul european agricol de dezvoltare rurală și Fondul european pentru pescuit și a fondurilor alocate de la bugetul de stat, privind gestionarea fondurilor nerambursabile alocate de la Comunitatea Europeană și a fondurilor alocate de la bugetul de stat aferente programului de colectare și gestionare a datelor necesare desfășurării politicii comune în domeniul pescuitului și a programului de control, inspecție și supraveghere în domeniul pescuitului și pentru modificarea art. 10 din Legea nr. 218/2005 privind stimularea absorbției fondurilor SAPARD, Fondul european agricol pentru dezvoltare rurală, Fondul european pentru pescuit, Fondul european de garantare agricolă, prin preluarea riscului de creditare de către fondurile de garantare, publicat în Monitorul Oficial al României nr. 434 din 25 iunie 2009

(e) *ÎCCJ* – misiunile de consiliere au privit aspecte cu privire la aplicarea reglementărilor în domeniul salarizării personalului, aplicarea reglementărilor Codului Muncii și asistenței sociale, elaborarea documentațiilor pentru realizarea obiectivelor de investiții planificate, soluționarea unor probleme în execuția bugetului de venituri și cheltuieli.

(f) *CES* – au fost elaborate puncte de vedere care au avut ca scop îmbunătățirea imaginii instituției, precum și a creșterii calității serviciilor Secretariatului Tehnic.

Referitor la implementarea sistemului de control intern/managerial, auditorii interni au oferit consiliere pe probleme privind elaborarea programelor de control intern/managerial, constituirea grupurilor de lucru cu atribuții în monitorizarea, coordonarea și îndrumarea metodologică privind implementarea sistemului de control intern/managerial, cunoașterea instrumentelor specifice de implementare a controlului intern/managerial și modul de utilizare al acestora, stabilirea responsabilităților în elaborarea procedurilor operaționale de lucru și actualizarea acestora, prezentarea standardelor de control intern/managerial.

Problemele cele mai frecvente identificate în urma efectuării misiunilor de consiliere cu privire la implementarea controlului intern/managerial au fost următoarele:

- conducerea entităților nu a asigurat organizarea și funcționarea unei structuri/comisii cu responsabilități în monitorizarea, coordonarea și îndrumarea metodologică în vederea implementării controlului intern/managerial;
- nu există o corelare a informațiilor prezentate în documentele formale de organizare, respectiv: ROF-ul nu este corelat cu Organigrama și Fișele posturilor, ROF –ul nu este aprobat de conducerea entității și nu există dovada că este cunoscut de salariați;
- controlul managerial implementat la nivelul entităților nu a fost organizat în conformitate cu prevederile OMFP nr. 946/2005<sup>20</sup>;
- Programul de dezvoltare a sistemului de control intern/managerial elaborat la nivelul entităților nu acoperă toate aspectele privind activitățile care se desfășoară în cadrul acestora;
- nu au fost elaborate proceduri de sistem și operaționale pentru toate activitățile care se derulează în cadrul entităților publice ș.a.

Recomandările formulate pentru disfuncțiile constatate s-au referit, în general, la constituirea prin decizie internă a conducătorului entității, a structurii cu atribuții și responsabilități în monitorizarea, coordonarea și îndrumarea metodologică a implementării sistemului de control intern/managerial, identificarea tuturor activităților derulate la nivelul entității și elaborarea procedurilor operaționale de lucru, elaborarea programelor de dezvoltare a sistemului de control intern/managerial, organizarea controlului intern în conformitate cu standardele de control intern/managerial, implementarea unui sistem de management al riscurilor la nivelul entității

Alte misiuni de consiliere au avut ca obiective: analiza încadrării în prevederile bugetare (Colegiile Naționale „A.T. Laurian” și „Mihai Eminescu” – județul Botoșani), activitatea comisiilor de inventariere și de casare (Primăria orașului Zărnești – județul Brașov), gestionarea resurselor financiare (Primăria municipiului Reșița – județul Caraș-Severin), arhivarea documentelor, conducerea Registrului agricol, serviciul public de salubritate (Primăria municipiului Oltenița – județul Călărași), analiza și evaluarea activităților financiar-contabile (Primăria comunei Miroslava – județul Iași), stabilirea, urmărirea și încasarea creanțelor locale (Primăria comunei Ciortești – județul Iași),

<sup>20</sup> OMFP nr. 946/2005 pentru aprobarea Codului controlului intern, cuprinzând standardele de management/control intern la entitățile publice și pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 140/24.II.2011

asigurarea integrității patrimoniale (Primăria orașului Zimnicea, Primăriile comunelor Lisa, Bogdana, Dobrotești, Tătărăști de Sus, Vedea, Săceni, Seaca și Crângu - județul Teleorman), acordarea venitului minim garantat (Primăriile comunelor Fântânele, Țigănești, Suhaia și Putineiu – județul Teleorman), precum și misiuni de consiliere cu privire la închiderea execuției bugetare (Primăriile comunelor Mahmudia și Murighiol – județul Tulcea).

Misiunile de consiliere informale au oferit managementului și altor persoane din cadrul entității răspunsuri cu privire la problemele examinate și au stat la baza deciziilor manageriale, contribuind în acest mod la îmbunătățirea actului de conducere, creșterea gradului de implementare a sistemului de control intern/managerial la nivelul entității, asigurarea unei gestiuni corespunzătoare a riscurilor, creșterea calității în realizarea activităților, precum și la implementarea unor instrumente de control adecvate în vederea asigurării integrității patrimoniului.

### **2.2.9.3. Misiuni de consiliere pentru situații excepționale**

În cursul anului 2011 au fost realizate la nivelul unor entități publice misiuni de consiliere urmare unor situații de forță majoră sau alte evenimente excepționale, care au necesitat evaluări și analize mult mai complexe în raport cu misiunile de consiliere informale. În acest sens exemplificăm:

**A. Evaluarea activității rețelei sanitare a Ministerului Transporturilor și Infrastructurii.** Misiunea a avut ca obiective evaluarea situației actuale în care se găsesc spitalele din rețeaua ministerului și analiza oportunităților de dezvoltare și de creștere a performanțelor acestora.

Constatările principale formulate de auditorii interni au fost:

(a) nu se asigură un cadru organizatoric adecvat, fiind identificate neconcordanțe între ROF și Organigramele aprobate, sincope în procesul de aprobare a noilor organigrame, actualizarea incompletă și inadecvată a ROF-ului;

(b) asigurarea conducerii spitalelor pe bază de interimat, având drept consecință inexistența contractelor de management și a indicatorilor de performanță, situație ce face imposibil de realizat o evaluare obiectivă a realizărilor și rezultatelor aferente actului de management;

(c) sumele aprobate pentru realizarea lucrărilor de investiții sunt reduse în raport cu necesitățile existente la nivelul fiecărei unități în parte, existând spitale care nu au avut deloc surse previzionate pentru finalizarea investițiilor;

(d) veniturile realizate în anul 2010 nu au atins nivelul celor programate;

(e) scăderea de la an la an a valorii sumelor contractate de către spitalele din rețeaua sanitară a MTI, pentru furnizarea de servicii medicale, cu CASMTI, deși capacitatea de tratament este aceeași iar cererea din partea populației este în creștere;

(f) creșterea gradului de uzură fizică și morală a aparaturii existente, în lipsa unui asigurării unui service corespunzător, ceea ce conduce la situația în care anumite prestații medicale să nu poată fi exercitate.

Principalele cauze care au condus la apariția acestor probleme au fost: previzionarea nerealistă fără a avea la bază criterii clare, lipsa dotărilor cu aparatură medicală pentru efectuarea consultațiilor, interesului scăzut pentru valorificarea spațiilor destinate închirierii, lipsa unei strategii de marketing în ceea ce privește asigurarea serviciilor medicale, resimțirea în continuare a efectelor liberalizării pieței în ceea ce privește prestațiile serviciilor de siguranța circulației, resursele financiare proprii insuficiente, costul ridicat al reparațiilor și pieselor de schimb pentru aparatura din dotare.

Pentru soluționarea acestor probleme, auditorii interni au formulat următoarele recomandări:

(a) *elaborarea și aprobarea documentelor organizatorice*, prin elaborarea procedurilor operaționale, actualizarea în mod corespunzător a ROF-ului instituției, conștientizarea necesității managementului riscurilor și asigurarea unei gestiuni corespunzătoare a riscurilor, îmbunătățirea comunicării instituționale, specializarea personalului care are atribuții cu privire la gestionarea resurselor umane;

(b) *definitivarea pe funcție a managerilor*, prin organizarea concursurilor de ocupare a posturilor de manager, în conformitate cu prevederile legale în vigoare, eliminându-se astfel eventualele incertitudini, nerealizări ale actului decizional și discontinuități ale actului managerial.

(c) *finanțarea spitalelor*, prin stabilirea priorităților în lista comună de obiective de investiții în cadrul Strategiei de dezvoltare a rețelei sanitare proprii MTI, coroborat cu identificarea posibilităților viabile de finanțare a acestora, asigurarea analizei și cercetării adecvate a activităților desfășurate în cadrul spitalelor, dar și a factorilor externi care influențează aceste activități înainte de a demara procesul de previzionare a veniturilor și cheltuielilor, analiza atentă a pieței, a cererii și ofertei de servicii medicale în zona în care fiecare spital acționează și adaptarea gamei de servicii medicale oferite la cerințele și posibilitățile financiare ale potențialilor pacienți;

(d) *dotarea cu echipamente medicale*, prin achiziția de echipamente medicale, respectiv inventarierea aparaturii medicale existente, stabilirea gradului în care aceasta corespunde cantitativ și calitativ nevoilor, astfel încât să asigure realizarea la parametri competitivi a actului medical, stabilirea nevoilor de achiziții și demararea procedurilor în acest sens, avându-se în vedere și identificarea surselor de finanțare.

*B. Evaluarea modului de depunere a cererilor de plată SAPS în anul 2011 și gestionarea acestora de APIA - MADR.* Misiunea de consiliere s-a derulat în 5 centre județene APIA și a avut ca obiectiv evaluarea modului de depunere a cererilor de plată SAPS și gestionarea acestora pentru campania 2011.

Principalele constatări formulate de auditorii interni au fost:

(a) realizarea de instruiți corespunzătoare ale personalului APIA în ceea ce privește procedura de depunere a cererilor pentru campania 2011 și pentru utilizarea aplicației *IPA-Online* (de primire a cererilor);

(b) nedepunerea cererilor conform programării, cu toate că au fost efectuate campanii de informare/promovare pentru depunerea cererilor de ajutor prin afișe, în presa scrisă și vorbit;

(c) slabă colaborare cu alte instituții în procesul de depunere a cererilor;

(d) distribuirea necorespunzătoare a dosarelor pe funcționari, existând variații mari a numărului de fermieri repartizați pentru fiecare funcționar APIA la centrele locale (minim 250, maxim 1.488);

(e) nerealizarea în condiții de funcționare normală a accesului în rețeaua VPN în cazul centrelor locale unde numărul de utilizatori este mai mare de 10.

Cauzele principale care au determinat aceste disfuncții au fost: neprezentarea fermierilor la centrele APIA, conform programării, neorganizarea corespunzătoare a activității în ceea ce privește asigurarea bazei materiale și colaborarea cu alte instituții implicate, nerevizuirea tehnicii de calcul.

Principalele recomandări formulate de auditorii interni au vizat:

(a) asigurarea unui control mai adecvat la depunerea cererilor de sprijin pentru completarea corectă a acestora;

(b) desfășurarea permanentă a campaniei de informare la nivelul UAT-urilor unde există întârzieri, pentru ca fermierii să se prezinte în termenele stabilite la centrele APIA, în vederea depunerii cererilor de sprijin;

(c) intensificarea colaborării cu primăriile, în principal în procesul de informare a fermierilor, urmărindu-se în acest sens ca adeverințele eliberate să conțină și numerele blocurilor fizice, acest fapt putând duce la mărirea numărului celor care depun cereri, la reducerea cazurilor de identificare greșită și de supradeclarare;

(d) reanalizarea distribuirii dosarelor pe funcționari, astfel încât să se asigure o încărcătură cât mai echitabilă;

(e) organizarea din timp a operării cererilor în baza de date IACS pentru evitarea întârzierilor în efectuarea controalelor administrative;

(f) asigurarea reviziei periodice a tehnicii de calcul și dotarea cu UPS-uri cel puțin a serverelor și a echipamentele de comunicație.

C *Consiliere în vederea elaborării procedurilor operaționale* (ANPA – MADR). Principalele obiective urmărite au fost de facilitare a înțelegerii, la nivelul personalului de execuție, a noțiunilor de procedură de sistem/operațională și a procesului privind gestionarea riscurilor. Cauza principală identificată a fost lipsa de comunicare, atât la nivel managerial cât și la nivel de execuție privind necesitatea și obligativitatea implementării prevederilor OMFP nr. 946/2005<sup>21</sup>. Misiunea de consiliere s-a finalizat cu elaborarea unui proiect de procedură de sistem privind managementul riscurilor și identificarea unui set de riscuri la nivel managerial.

Alte misiuni de consiliere au avut ca obiective: facilitarea înțelegerii circuitului documentelor cu specific financiar-contabil și administrativ (Av Pop), analiza și îmbunătățirea componentelor procesuale și structurale ale organizării (AFDJ RA Galați).

### **2.3. ACTIVITATEA DESFĂȘURATĂ DE UNITATEA CENTRALĂ DE ARMONIZARE PENTRU AUDITUL PUBLIC INTERN**

În anul 2011, activitatea UCAAPI a fost orientată în vederea realizării obiectivelor generale stabilite prin *Strategia dezvoltării CFPI pentru perioada 2010-2013* și a obiectivelor specifice stabilite prin *Planul de activitate pe anul 2011*, respectiv:

(a) dezvoltarea și implementarea unei strategii unitare în domeniul auditului public intern;

(b) dezvoltarea cadrului normativ și metodologic privind desfășurarea activității de audit intern din sectorul public;

(c) îmbunătățirea gradului de implementare a auditului intern în sectorul public;

(d) coordonarea misiunilor de audit intern cu caracter intersectorial pe teme de interes național;

(e) coordonarea sistemului de formare profesională continuă a auditorilor interni din sectorul public;

(f) coordonarea procesului de cooperare pentru asigurarea funcției de audit intern.

Pe lângă activitățile care au condus la realizarea acestor obiective, UCAAPI a efectuat și alte activități referitoare la realizarea responsabilităților în domeniul auditului intern a Programului de finanțare nerambursabilă, furnizat prin Mecanismul Financiar SEE, pentru care UCAAPI este desemnată autoritate de audit.

<sup>21</sup> OMFP nr. 946/2005 pentru aprobarea Codului controlului intern, cuprinzând standardele de management/control intern la entitățile publice și pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 140/24.II.2011



### 2.3.1. Dezvoltarea și implementarea unei strategii unitare în domeniul auditului public intern

În cursul anului 2011, UCAAPI a urmărit să-și realizeze responsabilitățile ce-i revin cu privire la îndeplinirea obiectivelor precizate în cadrul *Strategiei dezvoltării CFPI* pentru perioada 2010-2013, respectiv:

(a) consolidarea bazei juridice de reglementare în domeniul controlului financiar public intern;

(b) dezvoltarea de instrumente și proceduri pentru controlul financiar public intern, în vederea alinierii acestora la standardele europene și buna practică internațională în domeniu;

(c) efectuarea periodică de evaluări cu privire la modul de desfășurare și a stadiului implementării standardelor de management și control intern în entitățile publice;

(d) creșterea gradului de implementare a auditului intern prin evaluarea activității de audit intern în entitățile publice centrale și locale;

(e) elaborarea de programe de perfecționare profesională pentru personalul care activează în domeniul auditului public intern.

Prin îndeplinirea obiectivelor prevăzute în *Strategia dezvoltării CFPI* se va asigura consolidarea funcției de audit intern în entitățile publice, ceea ce va contribui la buna gestionare a fondurilor publice, inclusiv a celor comunitare.

### 2.3.2. Dezvoltarea cadrului normativ și metodologic privind desfășurarea activității de audit public intern

În anul 2011 a continuat procesul de actualizare a *Legii nr. 672/2002*<sup>22</sup>. Astfel, în primul trimestru al anului proiectul de lege a fost dezbătut și a primit avizul în *Comisia de administrație publică, organizarea teritoriului și protecția mediului, Comisia juridică și Comisia pentru buget-finanțe, activitate bancară și piața de capital*, din cadrul Senatului României, fiind aprobată în plenul acestei camere.

În trimestrul II al anului 2011, proiectul de lege a fost dezbătut și avizat în *Comisia pentru muncă și protecție socială și Comisia pentru buget, finanțe și bănci* din Camera Deputaților, după care, în octombrie 2011, a fost aprobat în plenul acestei camere. Prin decret prezidențial, președintele României a promulgat legea în luna noiembrie 2011, prin *Legea nr. 191/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern*.

*Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern* a fost republicată în luna decembrie 2011, prin includerea în conținutul acesteia a modificărilor și completărilor aduse prin *Legea nr. 191/2011*, precum și prin includerea unor dispoziții din unele acte normative anterioare. După republicare, în luna decembrie 2011, la nivelul UCAAPI a fost demarat procesul de elaborare a cadrului metodologic privind implementarea noilor modificări aduse în domeniul auditului public intern, respectiv proiectele de acte normative referitoare la:

- actualizarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern;
- elaborarea Normelor privind sistemul de cooperare pentru asigurarea funcției de audit public intern;
- elaborarea Normelor privind atestarea națională și pregătirea profesională continuă a auditorilor interni din sectorul public și a persoanelor fizice;

<sup>22</sup> *Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, republicată, cu modificările ulterioare, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 856 din 05 decembrie 2011*

- elaborarea Normelor privind înființarea comitetelor de audit intern.

Procesul de elaborare a acestor proiecte de acte normative va continua în anul 2012, prin respectarea procedurii operaționale a UCAAPI privind *identificarea sistematică, documentarea și analizarea elementelor de dezvoltare a cadrului normativ în domeniul auditului public intern* și a procedurii de sistem a MFP privind *promovarea proiectelor de documente de politici publice și de acte normative*.

### **2.3.3. Îmbunătățirea gradului de implementare a auditului intern în sectorul public**

În anul 2011 au fost create și dezvoltate instrumente și metodologii în domeniul auditului intern, în conformitate cu Standardele internaționale de audit intern, care au fost concretizate în elaborarea de ghiduri practice referitoare la:

(a) *auditul performanței*, în domeniile achizițiilor publice, utilizării fondurilor publice pentru finanțarea cheltuielilor cu delegarea și detașarea personalului, evaluării performanțelor profesionale individuale și pregătirii profesionale a personalului. Aceste ghiduri prezintă modul de realizare a unei misiuni de audit de performanță, prin utilizarea unor tehnici și metode de colectare, analiză și interpretare specifice auditului performanței.

(b) *evaluarea activității de audit public intern*, care conține un set de *Liste de verificare*, structurate pe obiectivele și subobiectivele de audit, cu scopul de a asigura un grad mai ridicat de obiectivitate în realizarea acestor tipuri de misiuni. Ghidul se constituie într-o metodologie de lucru, care prezintă într-o abordare sistematică procedurile și documentele ce trebuie aplicate și elaborate în cadrul unei misiuni de evaluare. Acest ghid a fost elaborat în conformitate cu cadrul de reglementare și cu buna practică internațională în domeniu, astfel:

- obiectivele misiunii de evaluare sunt stabilite pe structura *Normelor generale privind exercitarea auditului public intern și a Standardelor internaționale de audit intern*;
- stabilirea unui sistem unitar de evaluare a gradului de conformitate cu cerințele normative în vigoare, prin care se permite compararea calității activității de audit intern pe diferite nivele de performanță;
- introducerea criteriilor de evaluare a performanței activității de audit intern;
- analiza legăturilor de interdependență între evaluarea activității de audit intern și actualizarea *Programului de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern*, din cadrul entității.

O altă activitate importantă realizată de UCAAPI o reprezintă evaluarea activității de audit intern desfășurată la nivelul entităților publice centrale. În anul 2011 au fost realizate un număr de 13 misiuni de evaluare. Obiectivele principale stabilite în cadrul acestor misiuni de evaluare au vizat: modul de organizare a structurii de audit intern, managementul activității de audit intern, planificarea activității de audit intern, respectarea metodologiei și a procedurilor în derularea misiunilor de audit intern, precum și a Codului privind conduita etică a auditorului intern, calitatea rapoartelor de audit intern, modul de urmărire a implementării recomandărilor formulate prin rapoartele de audit intern, organizarea sistemului de raportare a activității de audit intern, precum și evaluarea contribuției structurii de audit intern la derularea programelor/proiectelor finanțate din fonduri externe.

În urma derulării misiunilor de audit au fost formulate recomandări care contribuie la îmbunătățirea activității de audit intern desfășurată în cadrul entităților publice.

### **2.3.4. Coordonarea misiunilor de audit intern de interes național cu implicații multisectoriale**

În conformitate cu prevederile Legii nr. 672/2002<sup>23</sup>, în cursul anului 2011 s-a planificat și realizat o misiune de audit de interes național cu implicații multisectoriale cu privire la evaluarea stadiului de implementare a sistemului de control intern/managerial în entitățile publice centrale. Obiectivul general al misiunii l-a reprezentat identificarea posibilităților privind creșterea gradului de conștientizare și a responsabilității ordonatorilor principali de credite în implementarea standardelor de control intern și a fost realizată la un număr de 47 entități publice centrale finanțate din bugetul de stat.

Principalele constatări rezultate în urma efectuării misiunii de audit intersectoriale au fost următoarele:

(a) constituirea cu întârziere a structurilor cu responsabilități în monitorizarea, coordonarea și îndrumarea metodologică a implementării și dezvoltării sistemului de control intern/managerial sau neconstituirea acestor structuri;

(b) componența structurilor cu responsabilități în monitorizarea, coordonarea și îndrumarea metodologică a implementării și dezvoltării sistemului de control intern/managerial nu are o reprezentare corespunzătoare la nivel de management;

(c) Programul de dezvoltare a sistemului de control intern/managerial nu a fost elaborat la nivelul tuturor entităților publice, în special la nivelul unităților subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea altei entități publice;

(d) obiectivele, acțiunile, responsabilitățile și termenele cuprinse în Programele de dezvoltare a sistemului de control intern/managerial nu oferă o perspectivă clară de implementare a standardelor de control intern;

(e) stadiul implementării Programului de dezvoltare a sistemului de control intern/managerial prezintă decalaje între aparatul central și unitățile subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate;

(f) informațiile raportate cu privire la stadiul realizării obiectivelor cuprinse în Programul de dezvoltare a sistemului de control intern/managerial nu reflectă în mod fidel situația reală din entitățile publice;

(g) formalism și preocupare insuficientă din partea managementului pentru implementarea standardelor de control intern;

(h) nivelul de pregătire și de experiență deținut de persoanele responsabile și de cele implicate în procesul de implementare a standardelor de control intern nu a fost adecvat, în raport cu complexitatea activităților desfășurate pentru implementarea acestui proces;

(i) raportările trimestriale privind stadiul implementării standardelor de control intern/managerial nu reflectă întotdeauna realitatea, există necorelații între gradul de implementare a standardelor de control intern/managerial și situațiile raportate pe baza chestionarelor de autoevaluare.

Recomandările formulate s-au referit, în general, la realizarea de acțiuni cu privire la: constituirea comisiei cu responsabilități în monitorizarea, coordonarea și îndrumarea metodologică a implementării și dezvoltării sistemului de control intern/managerial; consemnarea în procese verbale a deciziilor comisiei; elaborarea și/sau actualizarea programelor de control intern/managerial; includerea activităților de pregătire profesională în cadrul programelor de control intern/managerial; întreprinderea de acțiuni concertate, în

<sup>23</sup> Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, republicată, cu modificările ulterioare, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 856 din 05 decembrie 2011

fiecare entitate publică, în vederea asigurării veridicității și pertinentei operațiunilor de autoevaluare a sistemului de control intern/managerial; modificarea OMFP nr. 946/2005<sup>24</sup>, în vederea îmbunătățirii definirii cerințelor generale ale standardelor de control intern/managerial.

### **2.3.5. Coordonarea sistemului de formare profesională continuă a auditorilor publici interni**

În cursul anului 2011 UCAAPI a derulat acțiuni de pregătire profesională a auditorilor interni din administrația publică, organizând și susținând cu personalul propriu un număr de 7 seminarii de perfecționare, la care au participat cca. 165 auditori interni din cadrul MAI, MAPN, MAE și ANSVSA. În organizarea acestor seminarii, UCAAPI a luat în considerare nevoile auditorilor interni și a orientat instruirile, în special, către aspecte practice, axate pe studii de caz.

### **2.3.6. Realizarea de misiuni de audit intern în baza Memorandumului de înțelegere pentru Mecanismul Financiar SEE 2004-2009**

În conformitate cu angajamentele asumate prin Memorandumul de înțelegere pentru Mecanismul Financiar SEE 2004-2009 între Guvernele: Islandei, Principatului de Liechtenstein, Regatului Norvegiei (Statele AELS) și Guvernul României, UCAAPI din cadrul MFP exercită în contextul acestui Mecanism funcțiile organismului administrativ central pentru auditul public intern.

În vederea îndeplinirii acestei funcții, în anul 2011, UCAAPI a efectuat la nivelul Mecanismului Financiar SEE următoarele:

(a) *misiunea de audit „follow-up”*, privind urmărirea implementării recomandărilor formulate în anul 2010, la misiunea de evaluare a conformității cu reglementările europene aplicabile, a sistemelor de management și control instituite la nivelul structurilor/entităților implicate în gestionarea asistenței financiare acordată României prin Mecanismul Financiar SEE. Această misiune a fost realizată la entitățile cu responsabilități în implementarea mecanismului, respectiv ACIS, ACP, OPCP și la un număr de 9 promotori de proiecte. Din evaluarea efectuată s-a constatat că 28 de recomandări au fost implementate în totalitate, 18 recomandări au fost implementate parțial și 4 recomandări au fost neimplementate. Referitor la noul cadru financiar 2009-2014 s-a constatat că un număr de 6 recomandări erau în curs de implementare, termenul de implementare fiind ulterior perioadei de realizare a misiunii de audit.

Pe baza rezultatelor verificării modului de implementare a recomandărilor au fost reevaluate cerințele cheie ale sistemului de management și control, definite la nivelul entităților, cu responsabilități în absorbția fondurilor finanțate prin Mecanismul Financiar SEE.

(b) *misiuni de audit operațional* pentru un număr de 26 proiecte în valoare de 38.602.542 euro, reprezentând 73,84% din valoarea proiectelor finanțate prin Mecanismul Financiar SEE 2004/2009. Obiectivul general al misiunilor de audit operațional a fost de a da asigurări rezonabile dacă PIR-urile transmise de către ACP, către FMO sunt corecte, iar tranzacțiile care au stat la baza acestora respectă regulile de eligibilitate și sunt înregistrate în contabilitate.

Rezultatele misiunilor de audit operațional efectuate au condus la concluzia că, în cea mai mare parte, cheltuielile verificate și raportate prin PIR-uri precum și tranzacțiile

<sup>24</sup> OMFP nr. 946/2005 pentru aprobarea Codului controlului intern, cuprinzând standardele de management/control intern la entitățile publice și pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 140/24.II.2011

derulate respectă regulile de eligibilitate și sunt înregistrate în contabilitate, conferind un grad de asigurare rezonabilă.

Totuși, în cadrul unor proiecte au fost identificate și unele nereguli cu privire la operațiunile implementate, care au condus la declararea ca neeligibile a unui procent de 0,14% din totalul cheltuielilor verificate, astfel:

- *Proiect RO0032 – „Restoration of the Gabroveni Inn”* – pentru suma de 2.157 euro nu au existat documente justificative corespunzătoare din care să rezulte serviciile executate, iar pentru suma de 562 euro, achitată sub formă de salarii și contribuții aferente unei persoane pentru a furniza servicii de audit intern, nu a existat nici un raport de audit intern sau alt document specific auditului intern;

- *Proiect RO0046 – „Towards positive healthy parenting in Romanian families”* – suma de 1.965,92 euro reprezentând cheltuieli de cazare, masă și transport a fost înregistrată pentru un număr de 4 persoane care au participat la cursul de formare „Triple P Positive Parenting Program”, cheltuieli neeligibile deoarece cele patru persoane nu făceau parte din echipele de specialiști care își desfășurau activitatea în cele 5 centre de consiliere și parenting create în cadrul proiectului;

- *Proiect RO0062 – „Comprehensive approaches in HIV/AIDS prevention in România”* – pentru suma de 3.516 euro reprezentând cheltuieli administrative pentru lunile iunie, iulie și august 2010 nu au existat documente justificative corespunzătoare, iar suma de 7.000 euro, reprezentând plata contravalorii serviciilor către expertul pentru relații cu publicul, privind organizarea a 7 evenimente tip conferință de presă a fost considerată neeligibilă, deoarece persoana fizică atestată nu a prestat efectiv serviciile respective.

De asemenea, au existat și cazuri în care auditorii interni au solicitat OPCP-ului verificarea unor proceduri de achiziție publică în derularea cărora existau anumite rezerve în ceea ce privește respectarea în totalitate a reglementărilor legale naționale aplicabile.

(c) *misiunea ad-hoc*, efectuată la OPCP unde au fost verificate 42 de proiecte aprobate, finanțate prin Mecanismul Financiar SEE, în sumă totală de 52.280.800 euro. Obiectivele urmărite au avut în vedere îndeplinirea cerințelor privind asigurarea conformității cu reglementările europene aplicabile sistemului de management și control, instituit la nivelul OPCP, în vederea implementării Mecanismului Financiar SEE, examinarea modului de încheiere și monitorizare a derulării contractelor, a cererilor de plată, precum și efectuarea plăților către promotorii de proiecte și monitorizarea neregulilor.

Principalele probleme identificate din analiza documentelor, în cazul celor 42 proiecte, au fost următoarele:

(a) referitor la responsabilitatea OPCP de pregătire și încheiere a contractelor cu promotorii de proiect, perioada mare de timp între data de începere a eligibilității cheltuielilor și data încheierii contractelor cu promotorii de proiecte a făcut dificilă stabilirea caracterului deductibil al unor categorii de cheltuieli efectuate de promotorii de proiecte, cheltuieli care din punct de vedere al legislației românești erau nedeductibile, iar din punct de vedere al regulilor europene cuprinse în contractele de finanțare erau considerate deductibile.

(b) referitor la atribuția OPCP de verificare a cheltuielilor efectuate în cadrul proiectelor, pe parcursul implementării proiectelor, mecanismul de verificare al documentelor justificative s-a modificat, prin transferarea răspunderii de la OPCP către auditorii externi, caz în care, principalele probleme au fost următoarele:

- procesarea rapoartelor de implementare a depășit frecvent perioada de prelucrare de 40 zile lucrătoare, prevăzută în contractele de implementare;

- autorizarea la plată, în urma procesării rapoartelor de implementare a unor cheltuieli care ulterior au fost declarate neeligibile;

- autorizarea la plată a unor cheltuieli, care la data verificării de către OPCP nu se putea demonstra că sunt eligibile, deoarece documentele anexate la dosar nu erau suficiente sau nu îndeplineau condițiile prevăzute de legislație;

- auditorii externi nu s-au pronunțat, în toate cazurile, asupra eligibilității cheltuielilor efectuate de promotorii de proiecte, ceea ce a necesitat clarificări ulterioare, depășindu-se astfel, perioada de 15 zile lucrătoare pentru procesarea documentelor în vederea autorizării la plată a cheltuielilor;

- auditorii externi nu au examinat și nu s-au pronunțat, prin rapoartele de audit extern, asupra modului de respectare a procedurilor de atribuire a contractelor de achiziție de bunuri, servicii și lucrări necesare implementării proiectelor;

- neefectuarea de inspecții la fața locului pentru verificarea eligibilității cheltuielilor finanțate în cadrul proiectelor, mai ales în condițiile în care autorizarea plăților de către OPCP se realiza în baza rapoartelor de audit intern, iar semnalele privind calitatea scăzută a acestora erau cunoscute.

(c) referitor la responsabilitatea OPCP de a monitoriza proiectele finanțate prin Mecanismul Financiar SEE prin vizite la fața locului, în majoritatea cazurilor achizițiile publice efectuate de promotori nu au fost verificate, în rapoarte s-a efectuat mențiunea că această sarcină a fost sau urma să fie realizată de auditorul extern.

Recomandările formulate au fost concretizate în efectuarea inspecțiilor la fața locului cu privire la plățile declarate de promotorii de proiecte, revizuirea procedurii privind examinarea rapoartelor de audit extern și îmbunătățirea listei de verificare a acestor rapoarte la nivelul OPCP, precum și recuperarea eventualelor cheltuieli autorizate la plată și care ulterior sunt declarate ca neeligibile.

### **2.3.7. Coordonarea procesului de cooperare pentru asigurarea funcției de audit intern**

În cursul anului 2011, UCAAPI a desfășurat activități cu privire la dezvoltarea și implementarea sistemului de cooperare în vederea realizării activității de audit intern la nivelul entităților publice de la nivel local. În cadrul acestui proces, accentul a fost pus atât pe aspectele procedurale cu privire la derularea misiunilor, cât și pe aspectele administrative care asigură buna funcționalitate a centrelor asociative.

UCAAPI este interesată ca funcția de audit intern, în cadrul administrației publice locale prin sistemul de cooperare, să aibă un nivel de reprezentare ridicat și, în acest sens, are responsabilitatea de a urmări modul de funcționare a activității de audit din centrele asociative, de a cunoaște progresele înregistrate, problemele întâmpinate și de a extinde sistemul asociativ la nivelul întregii țări.

Ca urmare a gradului scăzut de organizare a auditului intern în administrația locală, în anul 2011 UCAAPI a continuat procesul de conștientizare în vedere cooperării pentru asigurarea funcției de audit intern, precum și asupra avantajelor acestui sistem de asociere, pentru fiecare entitate publică.

Procesul de cooperare în vederea asigurării funcției de audit intern se desfășoară sub următoarele forme:

- asocierea entităților publice locale, din care una va avea rol de entitate organizatoare;

- asocierea entităților publice locale în cadrul filialelor ACoR, care au rol de organizator;

- asocierea entităților publice locale în cadrul ADI, care au rol de organizator.

Până la sfârșitul anului 2011, UCAAPI a contribuit la organizarea și asigurarea funcționării la nivelul administrației publice locale a unui număr de 18 structuri asociative, care au fost organizate astfel:

(a) la nivelul filialelor ACoR au fost înființate 12 structuri asociative, în județele: Alba, Argeș, Botoșani, Călărași, Cluj, Dâmbovița, Galați, Maramureș, Olt, Prahova, Sălaj și Tulcea;

(b) la nivelul ADI au fost înființate 6 structuri asociative, în județele: Argeș, Harghita, Mureș, Sălaj, Satu Mare și Suceava.

În cadrul structurilor asociative înființate își desfășoară activitatea 112 auditori interni, care asigură funcția de audit intern pentru 427 entități publice locale. Numărul de entități publice care fac parte dintr-un parteneriat diferă de la o structură asociativă la alta, în funcție de volumul activităților auditabile și capacitatea compartimentului de audit intern, organizat la nivelul acestora, de a asigura misiuni de audit intern pentru toate aceste entități. Spre exemplu, structura asociativă înființată în cadrul ACoR Maramureș era constituită din 11 primării comunale, în timp ce structura asociativă înființată în cadrul ACoR Argeș era constituită din 36 primării comunale.

În prezent, problema principală pentru garantarea funcționalității acestor structuri asociative o constituie asigurarea resurselor financiare pentru susținerea activității compartimentului de audit intern, având în vedere că foarte multe entități achită cu întârziere contravaloare prestațiilor efectuate.

### **2.3.8. Alte activități desfășurate de Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern**

- *Elaborarea și conducerea Registrului riscurilor la nivelul direcției*, prin organizarea și desfășurarea de ședințe de lucru lunare, în urma cărora au fost implementate acțiuni de control pentru tratarea și menținerea în limite acceptabile a riscurilor semnalate. În cadrul ședințelor s-a desfășurat o analiză continuă cu privire la evaluarea riscurilor potențiale aferente activităților desfășurate. Activitățile derulate ulterior și măsurile implementate au condus la eliminarea sau diminuarea unora dintre riscuri, iar în cazul altora, acestea s-au menținut în tratare și în anul 2012.

- *Analiza și urmărirea realizării Programului de dezvoltare managerială*. Trimestrial, respectiv anual a fost evaluat stadiul de implementare a standardelor de control intern/managerial și au fost elaborate situațiile centralizatoare. La nivelul direcției sunt monitorizate informații referitoare la activitățile derulate, procedurile elaborate, funcțiile sensibile, indicatorii asociați activităților, precum și modul de gestionare a riscurilor identificate și asociate activităților.

- *Avizarea normelor metodologice specifice desfășurării activității de audit intern pentru diferite entități de nivel central*. În anul 2011, au fost avizate normele pentru exercitarea activității de audit intern la 5 entități publice centrale, respectiv CSSPP, FRC, ICR, AVAS și AR.

- *Avizarea numirii/destituirii șefilor compartimentelor de audit intern*, din cadrul entităților publice de nivel central. În cursul anului au fost organizate 11 ședințe de avizare pentru numirea șefilor compartimentelor de audit intern pentru 10 entități publice centrale, respectiv: MDRT, SR, AEP, MApN, MJ (2 persoane), MADR, MMFPS, ARACIS, CNAS și MECMA.

- *Interpretarea unitară a reglementărilor legale prin elaborarea de răspunsuri la petiții, sesizări și adrese*. Astfel, în 2011 au fost primite circa 250 scrisori, adrese sau petiții, care au fost analizate și pentru care au fost formulate răspunsuri, urmărindu-se

interpretarea și aplicarea unitară a reglementarilor legale. Acestea s-au referit în principal la: avizarea numirii șefilor de compartimente de audit public intern; organizarea structurilor de audit public intern; ocuparea posturilor de auditori interni; acordarea sporului de complexitate a muncii; sesizări cu privire la organizarea și desfășurarea activității de audit intern în entitățile publice; puncte de vedere la diverse proiecte de acte normative ș.a.

#### **2.4. ACTIVITATEA DESFĂȘURATĂ DE COMITETUL PENTRU AUDIT PUBLIC INTERN**

Comitetul pentru Audit Public Intern reprezintă un organism cu caracter consultativ care funcționează pe lângă UCAAPI, în scopul definirii strategiei și îmbunătățirii activității de audit intern în sectorul public.

CAPI este constituit din 11 membri, numiți de ministrul finanțelor publice, la propunerea ministerelor și altor instituții de profil. Membrii CAPI sunt profesori universitari cu specialitate în domeniul auditului intern, specialiști în domeniul auditului intern și experți din alte domenii de activitate, respectiv: contabilitate, juridic și sisteme informatice. De asemenea, din CAPI fac parte președintele CAFR și directorul general al UCAAPI.

În prezent, din numărul total al membrilor CAPI sunt activi 9 membri, ceilalți s-au retras din motive diferite, situație în care UCAAPI în perioada următoare va iniția procesul de completare a membrilor.

Atribuțiile și responsabilitățile principale ale CAPI fac referire la:

(a) dezbate planurile strategice de dezvoltare în domeniul auditului public intern și emite o opinie asupra direcțiilor de dezvoltare a auditului intern;

(b) dezbate și emite o opinie asupra actelor normative elaborate de UCAAPI în domeniul auditului public intern;

(c) dezbate și avizează raportul anual privind activitatea de audit public intern și îl prezintă Guvernului;

(d) avizează planul misiunilor de audit public intern de interes național cu implicații multisectoriale și emite o opinie asupra rapoartelor de audit public intern elaborate în urma realizării acestor misiunii;

(f) analizează importanța recomandărilor formulate de auditorii interni în cazul divergențelor de opinii dintre conducătorul entității publice și auditorii interni, emițând o opinie asupra consecințelor neimplementării recomandărilor formulate de aceștia;

(g) analizează acordurile de cooperare între auditul intern și cel extern referitor la definirea conceptelor și la utilizarea standardelor în domeniu, schimbul de rezultate din activitatea propriu-zisă de audit, precum și pregătirea profesională comună a auditorilor;

(h) avizează numirea și revocarea directorului general al UCAAPI.

În cursul anului 2011, CAPI s-a întrunit în 5 ședințe de lucru, în care și-a exprimat opinia profesională cu privire la:

(a) analiza Raportului privind modul de urmărire a implementării recomandărilor formulate la misiunea de audit intern *„Evaluarea conformității cu reglementările europene aplicabile, a sistemelor de management și control instituite la nivelul structurilor/entităților implicate în gestionarea asistenței acordate României prin Mecanismul financiar SEE”*. Prezentarea în CAPI a raportului a avut scopul de a obține o opinie profesională asupra modului de analiză și urmărire a stadiului de implementare a recomandărilor formulate în urma efectuării misiunii de audit intern.

Membrii Comitetului au formulat observații și propuneri punctuale, menite să îmbunătățească forma și conținutul raportului și au emis o opinie favorabilă asupra calității generale a acestuia.



(b) analiza și dezbateră proiectului de *Ghidului de evaluare a activității de audit public intern*, care reprezintă o metodologie de lucru, elaborată în concordanță cu cadrul național de reglementare în domeniu;

(c) analiza și dezbateră proiectelor de ghiduri practice privind misiunile de audit al performanței „*Îmbunătățirea activității de formare profesională*”, respectiv „*Îmbunătățirea procesului de utilizare a fondurilor pentru finanțarea cheltuielilor cu delegarea, detașarea și transferul personalului în interes de serviciu*”, care reprezintă metodologii noi, elaborate în concordanță cu cadrul național de reglementare în domeniu.

Membrii CAPI au analizat în cadrul mai multor ședințe, ghidurile practice privind auditul performanței și au formulat observații și propuneri de simplificare a dimensiunii acestor ghiduri.

Comitetul pentru Audit Public Intern a realizat în mod profesional și alte activități curente precum:

- analiza *Raportului privind activitatea de audit public intern pe anul 2010* și transmiterea acestuia pentru informare și analiză la Guvern și la CE;

- avizarea candidatului, care a promovat concursul de ocupare a unei funcții publice de conducere, în vederea numirii de către ministrul finanțelor publice în funcția de director general la UCAAPI;

- analiza și avizarea *Planului de audit intern pentru anul 2012*.

De asemenea CAPI a luat în dezbateră și a avizat favorabil, actualizările propuse a fi aduse la *Planul de activitate al UCAAPI pentru anul 2011*.

Menționăm că UCAAPI a luat în considerare observațiile și recomandările formulate de membrii CAPI, asigurând modificările și corecțiile necesare materialelor analizate.

### CAPITOLUL III

## DIRECȚII DE ACȚIUNE PENTRU CONSOLIDAREA AUDITULUI INTERN ÎN SECTORUL PUBLIC

Activitatea de audit intern din sectorul public s-a caracterizat, în anul 2011, prin continuarea procesului de consolidare a funcției de audit și de îmbunătățire a cadrului legislativ și procedural.

Consolidarea funcției de audit intern a înregistrat progrese, în general, în ceea ce privește calitatea planificării și derulării misiunilor de audit intern, prin creșterea numărului misiunilor axate pe funcțiile specifice entităților publice, în condițiile în care majoritatea compartimentelor de audit intern au fost subdimensionate în raport cu volumul și complexitatea activităților auditabile.

Pârghia principală cu ajutorul căreia activitatea de audit intern în sectorul public s-a îmbunătățit și consolidat a reprezentat-o dezvoltarea sistemului de control intern/managerial la nivelul entităților publice centrale și al unităților subordonate, aflate în coordonarea sau sub autoritatea acestora. Acesta s-a realizat atât, ca urmare a efectuării misiunii de audit privind evaluarea stadiului implementării sistemului de control intern/managerial la nivelul administrației publice centrale, cât și ca urmare a acțiunilor de conștientizare promovate de Ministerul Finanțelor Publice prin Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern.

Totuși, având în vedere eforturile realizate în dezvoltarea capacității de audit intern și creșterea expertizei în domeniu se impune, în continuare, creșterea gradului de implementare a funcției de audit intern, în special în administrația publică locală, precum și a contribuției acesteia la realizarea obiectivelor și îmbunătățirea performanței entităților publice. În acest sens, principalele direcții de acțiune privesc următoarele:

**(1) Dezvoltarea cadrului normativ privind auditul public intern** pentru a asigura creșterea gradului de implementare a auditului intern și consolidarea funcției la nivelul entității publice, prin întărirea bazei juridice de reglementare stabilită prin Legea nr. 191/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 672/2002<sup>25</sup>, prin:

(a) monitorizarea și implementarea cadrului metodologic general al activității de audit intern, asigurat de OMFP nr. 38/2003<sup>26</sup>, care se va concretiza în elaborarea normelor proprii pentru exercitarea auditului intern de către entitățile din administrația publică;

(b) implementarea *Normelor metodologice privind sistemul de cooperare pentru asigurarea funcției de audit intern la entitățile publice locale*;

(c) implementarea *Normelor privind coordonarea și desfășurarea proceselor de atestare națională și de pregătire profesională continuă a auditorilor interni din sectorul public și a persoanelor fizice*;

(d) *implementarea Normelor privind înființarea comitetelor de audit intern și organizarea acestora la nivelul entităților publice.*

<sup>25</sup> Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, republicată, cu modificările ulterioare, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 856 din 05 decembrie 2011

<sup>26</sup> OMFP nr. 38/2003 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea auditului public intern, publicat în Monitorul Oficial al României nr.130 și nr.130bis/2003

**(2) Dezvoltarea de instrumente metodologice și ghiduri practice** pentru a asigura creșterea eficienței și eficacității activității de audit intern, prin:

(a) elaborarea de manuale și ghiduri practice pentru derularea misiunilor de audit intern pentru funcțiile suport ale entităților publice, precum și pentru realizarea misiunilor de audit al performanței;

(b) stabilirea și implementarea în practică a unor criterii pentru dimensionarea compartimentelor de audit intern;

(c) elaborarea de instrumente metodologice pentru planificarea activității de audit intern.

**(3) Creșterea gradului de implementare a funcției de audit intern în administrația publică locală**, pentru a sigura evaluarea modului de utilizare a banului public, prin:

(a) *dezvoltarea sistemului de cooperare pentru asigurarea activității de audit intern.* Conform estimărilor efectuate de UCAAPI, în circa 65% din entitățile publice locale nu a fost instituit un cadru organizațional și funcțional cu privire la activitatea de audit intern. Această problemă privind insuficiența funcției de audit intern există la nivelul entităților publice locale mici, organizate la nivel de comună și se datorează insuficienței resurselor financiare și umane și problematicii reduse a activităților auditabile. În acest sens, introducerea sistemului de cooperare pentru asigurarea funcției de audit intern, sistem care în prezent funcționează în 16 județe, va permite entităților publice cu bugete restrânse să-și dezvolte funcția de audit intern;

(b) *organizarea la nivelul DGFP-urilor județene a dezbaterilor* cu scopul de a conștientiza managementul de la nivelul entităților publice locale cu privire la rolul auditului intern;

(c) *elaborarea de metodologii specifice auditării activităților, proceselor și sistemelor din cadrul administrației publice locale*, pentru a asigura obținerea unor rapoarte de audit cu o valoare calitativă mai ridicată.

**(4) Asigurarea independenței auditului intern în cadrul entităților publice**, prin:

(a) *înființarea comitetelor de audit intern la nivelul entităților publice*, care decurge din necesitatea implementării în sistemul românesc a bunei practici europene în domeniu. Comitetele de audit intern vor avea un rol important în asigurarea bunei funcționări a auditului intern și a sistemelor de control intern și vor funcționa ca o interfață între managementul entității publice și auditul intern, fiind garantul independenței și obiectivității profesionale a auditorilor interni;

(b) *acțiuni de conștientizare a managementului cu privire la rolul și aria de competență a auditului intern.* În prezent, la nivelul multor entități publice conducătorii acestora înțeleg insuficient necesitatea menținerii compartimentelor de audit intern funcționale și modul cum auditul îi poate ajuta, prin exprimarea unei asigurări cu privire la funcționalitatea proceselor de management al riscurilor, de control și de guvernantă.

**(5) Dezvoltarea sistemului de atestare profesională a auditorilor interni din sectorul public.** La nivelul administrației publice aportul activității de audit intern la buna gestionare a banului public nu se situează la nivelul așteptărilor factorilor cu responsabilități în domeniul auditului intern, cauza principală fiind existența unui corp profesional al auditorilor interni care nu asigură toate competențele care sunt necesare pentru a asigura realizarea activității de audit în condiții de eficiență și eficacitate. Atestarea auditorilor interni reprezintă cea mai importantă cale de asigurare a creșterii nivelului profesional de pregătire a personalului care lucrează în domeniul auditului intern. Realizarea procesului de atestare a auditorilor interni va contribui la îmbunătățirea

sistemului de recrutare și la crearea posibilității de asigurare a unui sistem omogen de pregătire profesională a auditorilor interni.

**(6) Dezvoltarea sistemului de pregătire profesională a auditorilor interni** din sectorul public, care reprezintă o direcție importantă de activitate, având în vedere că printr-o pregătire profesională continuă se asigură creșterea calității activității de audit intern. Programul de pregătire profesională a auditorilor interni la nivel centralizat va fi elaborat de UCAAPI, prin luarea în considerare a cerințelor din Standardul ocupațional și Cadrul de competențe al auditorului intern din sectorul public și va urmări asigurarea unei pregătiri unitare și la standarde de calitate.

Principalele modalități de realizare a pregătirii profesionale a auditorilor interni sunt următoarele:

(a) organizarea de cursuri și seminarii care abordează problematica realizării misiunilor de audit, în special de tipul auditului de performanță;

(b) realizarea unei pagini web pentru a asigura un forum de dezbateri cu auditorii din entitățile publice;

(c) promovarea bunelor practici de audit intern, prin elaborarea de studii de caz pe problematice din domeniile auditabile;

(d) elaborarea planului de pregătire profesională a auditorilor interni din sistemul public;

(e) organizarea de întâlniri de lucru periodice cu auditorii interni din cadrul administrației publice locale pe teme specifice activităților derulate în cadrul acestor entități;

(f) participarea la reuniuni, schimburi de informații și experiență a auditorilor interni din entitățile publice locale și reprezentanți ai entităților publice centrale, intermediare de UCAAPI;

(g) organizarea de workshop-uri pe teme specifice activităților derulate în cadrul entităților publice locale și centrale.

Paralel cu pregătirea profesională realizată sau coordonată de UCAAPI va continua și pregătirea profesională de la nivelul instituțiilor publice, centralizat sau individual, care va fi focalizată pe cunoașterea activităților specifice ale entităților publice.

**(7) Creșterea contribuției auditului la buna gestionare a resurselor financiare publice** prin identificarea problemelor din sistemul public, cu impact la nivel macroeconomic, planificarea și derularea de misiuni de interes național cu implicații intersectoriale, în cadrul cărora vor fi implicate atât entități publice centrale, cât și entități publice locale.

**(8) Asigurarea funcției de Autoritate de audit în cadrul mecanismul financiar SEE 2004-2009**, prin:

(a) realizarea de misiuni de audit operațional la beneficiarii de proiecte finanțate prin mecanismul financiar SEE 2004-2009;

(b) evaluarea conformității cu reglementările europene a sistemului de management și control instituit la nivelul structurilor entităților implicate în gestionarea asistenței financiare acordată României prin mecanismul financiar SEE.

**(9) Dezvoltarea activității de evaluare a funcției de audit intern**, la nivelul entităților publice reprezintă instrumentul principal în asigurarea monitorizării activității de audit intern și se va realiza prin:

(a) actualizarea și implementarea ghidului privind evaluarea activității de audit intern și elaborarea unor astfel de instrumente și la nivelul entităților publice;

(b) extinderea cadrului de obiective ale misiunilor de evaluare, astfel încât să se poată asigura măsurarea performanței activității de audit intern la nivelul entităților publice;

(c) creșterea ariei de exercitare a evaluării activității de audit intern de la nivelul ordonatorilor principali de credite și în profil transversal, la entitățile publice subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate;

(d) dezvoltarea unui sistem de raportare a activității de audit intern, care să asigure o mai bună comunicare a rezultatelor activității de audit intern și a problemelor survenite în desfășurarea acestei activități.

*Prin implementarea direcțiilor de acțiune vor fi înregistrate efecte economice semnificative, atât la nivel de entitate, cât și la nivel național, care se vor concretiza, în principal, în îmbunătățirea managementului riscurilor, controlului și a proceselor de guvernare, în creșterea calității activității de audit public intern și profesionalizarea auditorilor interni.*

*În acest context, UCAAPI îi revine un rol major în continuarea procesului de consolidare a implementării funcției de audit intern în administrația publică centrală și locală, precum și în implementarea sistemului de cooperare pentru asigurarea funcției de audit intern, a sistemului de atestare a auditorilor interni din sectorul public și în înființarea comitetelor de audit intern în entitățile publice centrale.*

*În concluzie, procesul de consolidare a funcției de audit intern în administrația publice va contribui la îmbunătățirea transparenței și utilizării fondurilor publice, la administrarea patrimoniului public și, în același timp, va reprezenta o dovadă elocventă că România va continua să-și îndeplinească angajamentele și responsabilitățile asumate prin Documentul de poziție cu privire la Controlul Financiar Public Intern.*

**Marcel GHIȚĂ**

**Director general**

Situația privind stadiul organizării auditului public intern în administrația locală

Anexa nr. 1



Legendă:

Total unități administrativ-teritoriale din județ

Unități administrativ-teritoriale care au organizat audit intern

Total entități publice aflate în subordonarea, coordonarea, sub autoritatea unităților administrativ-teritoriale din județ

Entități publice aflate în subordonarea, coordonarea, sub autoritatea unităților administrativ-teritoriale, care au organizat activitate de audit intern

Situația privind stadiul exercitării auditului public intern în administrația locală

Anexa nr. 2



Legendă:

Unități administrativ-teritoriale care au exercitat auditul intern prin compartiment propriu

Unități administrativ-teritoriale care au exercitat audit intern prin cooperare

Unități administrativ-teritoriale care au exercitat auditul intern prin contracte de prestări servicii

Entități publice aflate în subordonarea, coordonarea, sub autoritatea unităților administrativ-teritoriale, care au exercitat auditul intern prin compartiment propriu

Entități publice aflate în subordonarea, coordonarea, sub autoritate unităților administrativ-teritoriale, care au exercitat activitate de audit intern prin cooperare

Entități publice aflate în subordonarea, coordonarea, sub autoritatea unităților administrativ-teritoriale care au exercitat activitate de audit intern prin contracte de prestări servicii