



**GUVERNUL ROMÂNIEI  
MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

---

**APROB,  
MINISTRUL FINANTELOR PUBLICE  
SEBASTIAN TEODOR GHEORGHE VLADESCU**

**RAPORT ANUAL  
PRIVIND  
ACTIVITATEA DE AUDIT PUBLIC INTERN  
- 2005 -**

**1. Introducere**

**1.1. Scopul** prezentului raport îl constituie prezentarea activității și progreselor înregistrate de România în ceea ce privește sistemul de audit public intern în anul 2005, după intrarea în vigoare a cadrului normativ și procedural privind activitatea de audit intern și închiderea provizorie a negocierilor de aderare privind Capitolul 28 “Control financiar”; prezentarea principalelor recomandări formulate în cadrul misiunilor de audit derulate în anul de raportare, sintetizând contribuția funcției de audit public intern la îmbunătățirea activității entităților publice.

**1.2. Baza legală**

Raportul a fost elaborat de Ministerul Finantelor Publice prin Unitatea Centrala de Armonizare pentru Auditul Public Intern în baza art.8, lit.g din *Legea nr.672/2002* privind auditul public intern, a *OMFP nr.38/2003* pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern cu modificările și completările ulterioare, precum și a *OMFP nr. 252/2004* pentru aprobarea Codului privind conduita etică a auditorului intern. Noul cadru etic stabilește ansamblul principiilor și regulilor de conduita care guvernează activitatea auditorilor interni, astfel încât aceștia să-și îndeplinească cu profesionalism, loialitate și corectitudine atribuțiile ce le revin.

**1.3. Baza documentară a raportului**

Baza documentară a Raportului anual privind activitatea de audit public intern desfășurată la nivelul sectorului public a constituit-o rapoartele de activitate ale entităților publice pe anul 2005 referitoare la acest domeniu, rapoartele de evaluare a activității de audit intern realizate de Unitatea Centrala de Armonizare pentru Auditul Public Intern, precum și rapoarte de evaluare ale sistemului de audit intern

realizate de specialiști ai Comisiei Europene, de organisme independente aflate la dispoziția Comisiei Europene (SIGMA), sau de societăți de audit extern contractate direct de Comisia Europeană (Ernst & Young).

## **2. Evaluarea modului de organizare și funcționare a structurilor de audit intern, a nivelului de experiență și calificare a auditorilor interni**

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

*Legea nr. 672/19.12.2002 privind auditul public intern* răspunde cerințelor Comisiei Europene în ceea ce privește crearea în țările candidate a cadrului legal în domeniul auditului intern. Prin această lege a fost definit conceptul de audit intern în conformitate cu standardele acceptate pe plan internațional, stabilind în același timp *arhitectura sistemului de audit intern în sectorul public*, precum și principiile de funcționare a acestuia în sistem descentralizat. Sistemul de audit intern la nivel national are următoarea arhitectura:

- a) *Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern (UCAAPI)* – care funcționează ca direcție generală în Ministerul Finanțelor Publice, având responsabilitatea de a coordona dezvoltarea strategică a activității de audit public intern și promovarea acestei funcții la nivelul entităților publice.
- b) *Comitetul pentru Audit Public Intern (CAPI)* - un organism cu caracter consultativ, format din specialiști în materie din cadrul altor entități publice decât Ministerul Finanțelor Publice, al cărui rol, din poziția unui observator independent, este acela de a îmbunătăți strategia de dezvoltare a activității de audit intern, de a contribui la creșterea generală a calității sistemului de audit intern din entitățile publice și de a promova schimbul de experiență în acest domeniu.
- c) În cadrul arhitecturii sistemului descentralizat de audit intern cea mai importantă verigă o reprezintă *compartimentele de audit intern* din entitățile publice, acestea fiind de fapt unitățile care desfășoară activitatea propriu-zisă de audit, în scopul de a furniza managementului organizației o asigurare obiectivă asupra funcționării sistemului de control intern, menită să adauge valoare și să îmbunătățească activitățile acestora.

Pentru anul 2005 putem raporta că funcția de audit intern s-a manifestat în marea majoritate a entităților administrației publice centrale și locale, ea fiind asigurată de structuri proprii de audit ale acestora (51%), și de resurse atrase (49%), respectiv structurile de audit ale entităților publice coordonatoare (45%), ale Ministerului Finanțelor Publice (3%) sau prin contractarea serviciilor de audit (1%).

Institutiile administratiei publice centrale (in numar de 53), si-au organizat activitatea de audit public intern, exceptie facand Autoritatea Nationala de Supraveghere a Prelucrării Datelor cu Caracter Personal, care s-a infiintat in anul 2005 si nu a reusit sa-si angajeze personal de audit. Pentru entitatile publice aflate in subordonarea/coordonarea sau sub autoritatea altor institutii (in numar de 2360 unitati), managementul ierarhic superior a decis organizarea structurilor proprii de audit public intern la un numar de 1771 unitati. In consecinta, din totalul institutiilor administratiei publice centrale (2413) si-au organizat structuri de audit care functioneaza efectiv un numar de 1823, ceea ce reprezinta 75%, situatie grafica prezentata in figura 1.

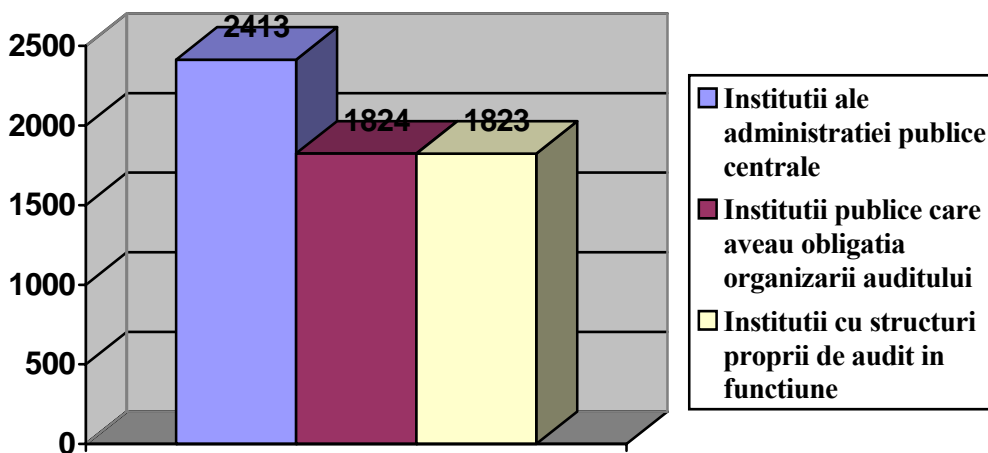


Fig. 1 - Stadiul organizării structurilor proprii de audit public intern

Majoritatea structurilor de audit public intern constituite, respectiv 94 %, au fost organizate in conformitate cu prevederile legale in materie, distinct de alte structuri de control intern, fiind poziționate în schemele organizatorice în directa subordonare a celui mai înalt nivel ierarhic, asigurandu-se atât independența cât și accesul la cele mai importante probleme ale instituției.

La nivelul administrației publice locale din totalul de 2556 instituții publice numai un număr de 679 unități și-au înființat structuri proprii de audit intern, însă marea majoritate a acestora au prevăzute în statul de funcții numai câte unul sau două posturi de auditori, ceea ce nu este suficient pentru îndeplinirea corespunzătoare a atribuțiilor complexe ce revin compartimentului de audit intern.

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

**2.2.1.** Procesul de consolidare a cadrului organizatoric și funcțional necesar desfășurării activității de audit public intern a continuat și în perioada de referință. Structurile de audit intern (direcții, servicii sau birouri) constituite la nivelul instituțiilor administrației publice centrale și locale sunt subordonate direct celui mai înalt nivel de conducere, asigurându-se accesul direct și raportarea activității la acest nivel precum și independența funcțională necesară unei evaluări obiective a disfuncțiilor constatate și formularea unor recomandări adecvate soluționării acestora. Prin atribuțiile pe care le au, majoritatea compartimentelor de audit exercită o funcție distinctă și independentă de activitățile desfășurate de entitățile publice și nu sunt implicate în elaborarea procedurilor de control intern sau în exercitarea activităților supuse auditului. În unele cazuri însă, sfera activității de audit intern nu este delimitată de activitatea de control intern/inspecție. De exemplu la: Ministerul Muncii, Solidarității Sociale și Familiei, Ministerul Comunicațiilor și Tehnologia Informației și Ministerul Sănătății, forma de organizare nu satisface cerințele acestui standard.

Activitatea structurilor de audit intern se desfășoară în baza normelor proprii de audit intern, elaborate la nivelul fiecărei entități publice în conformitate cu normele generale privind exercitarea acestei activități la nivel național. Excepții au fost înregistrate la două din instituțiile administrației publice centrale, respectiv Autoritatea Națională de Supraveghere a Prelucrării Datelor cu Caracter Personal și Secretariatul de Stat pentru Problemele Revoluționarilor din Decembrie 1989, care nu și-au elaborat norme proprii de audit intern.

Pentru anul 2005 toate structurile care și-au elaborat norme specifice privind exercitarea activității de audit au elaborat și propria *Carta a auditului intern*. Aceasta cuprinde drepturile și obligațiile auditorilor interni și urmărește în principal:

- să informeze despre rolul, obiectivele și cadrul metodologic de desfășurare a activității structurii de audit intern;
- să fixeze regulile de lucru între auditor și auditat, bazat pe un climat de încredere și colaborare;
- să clarifice tipul auditului ce urmează să fie desfășurat.

**2.2.2.** Managementul structurilor auditate din cadrul entităților evaluate a apreciat ca pozitiv rolul activității desfășurate de auditori în cursul anului 2005, considerând ca majoritatea recomandărilor din rapoartele de audit întocmite au avut o contribuție relevantă în îmbunătățirea sistemelor de control intern, ajutând astfel la îndeplinirea obiectivelor instituției publice. Din raportările entităților publice a

rezultat ca activitatea de audit s-a desfasurat in concordanta cu prevederile Cartei auditului intern si a Codului privind conduita etica a auditorului intern, nefiind raportate incalcari ale acestora.

În ceea ce privește calitatea asigurării și consilierii oferite de auditul intern cu privire la administrarea veniturilor și cheltuielilor publice, se apreciază că recomandările formulate în rapoartele de audit, au la bază constatări pertinente și obiective, nepărtinitoare, de natură să îmbunătățească sistemul de luare a deciziilor, în vederea creșterii capacității instituției de a-și îndeplini obiectivele propuse, cu eficacitate și eficiență.

Totusi, in anul 2005 o atentie deosebita a fost acordata sensibilizarii managementului entitatilor publice cu privire la rezultatele pe care acestea trebuie sa le pretinda activitatii de audit intern, avand in vedere ca organismele internationale au considerat ca aceasta constituie o problema la nivel national.

In acest sens, in anul 2005 au fost organizate un numar de 5 seminarii de constientizare a managerilor, cu sprijinul expertilor Comisiei Europene, la nivelul urmatoarelor entitati ale administratiei publice centrale: Ministerul Justitiei, Ministerul Apararii Nationale, Ministerul Economiei si Comertului, Ministerul Sanatatii si Ministerul Comunicatiilor si Tehnologiei Informatiei, la care au participat peste 200 de manageri.

Actiuni de constientizare s-au desfasurat si de catre structurile proprii de audit intern ale Ministerului Administratiei si Internelor si Ministerului Educatiei si Cercetarii pentru manageri din cadrul acestor entitati.

**2.2.3.** Dezvoltarea pregatirii profesionale a auditorilor interni constituie un element esential in atingerea eficacitatii activitatii de audit intern. Compartimentul de audit intern trebuie sa dispuna in mod colectiv de toata competenta si experienta necesara in realizarea misiunilor de audit. In ceea ce priveste nivelul general de experiență si calificare al auditorilor interni din cadrul structurilor de audit constituite la nivelul entitatilor administratiei publice centrale si locale, din raportarile anuale a rezultat ca personalul incadrat in acest domeniu posedea cunostinte, calitati si abilitati corespunzatoare necesare realizarii misiunilor de audit, prezentand un nivel profesional adecvat pentru indeplinirea responsabilitatilor ce le revin. Toti auditorii interni din sistemul public au absolvite studii superioare de lunga durata in principal in domeniul economic si juridic (85 %). In structura profesionala a auditorilor interni se afla si alte profesii de baza necesare unor domenii specifice institutiilor publice angajatoare, cum ar fi: ingineri, medici, arhitecti, profesori. O parte a auditorilor din sistem au absolvit a doua facultate si urmeaza cursuri de masterat, au titluri stiintifice de doctor sau sunt inscrisi la cursuri de doctorat, de

exemplu in cadrul Ministerului Apararii Nationale peste 15% din auditori au cate doua licente, situatie similara existand si in structura procentuala a auditorilor de la Serviciul Roman de Informatii si Serviciul Informatiilor Externe.

**2.2.4.** Pentru dezvoltarea competentelor si experientei profesionale, cadrul legal national in materie de audit intern prevede obligativitatea efectuării a unui minim de 15 zile pe an de perfectionare profesionala pentru fiecare auditor. Aceasta prevedere legala a fost realizata de majoritatea auditorilor interni sub forma studiilor de caz, referate, participari la diferite cursuri si seminarii de profil, etc.

Pregatirea profesionala continua a auditorilor interni in cursul anului 2005 s-a realizat in primul rand prin dezvoltarea componentei nationale, fiind primul an in care acest sistem de pregatire a devansat componenta externa.

Astfel, componenta nationala de pregatire profesionala a cuprins in principal:

- programe de pregatire profesionala a fiecărei institutii publice centrale care a atras practic toti auditorii din sistem, din care mentionam: Ministerul Educatiei si Cercetarii, Ministerul Finantelor Publice, Ministerul Administratiei si Internelor, Ministerul Apararii Nationale, Ministerul Integrării Europene, Ministerul Economiei si Comertului, Ministerul Transporturilor, Constructiilor si Turismului;
- programe de pregatire prin Institutul National de Administratie (INA).

Programe de pregatire profesionala organizate lunar de INA, la care au participat peste 500 de auditori interni din sistemul public si unde au fost abordate urmatoarele domenii de interes:

- *Functia de audit intern si pozitionarea ei in cadrul institutiei publice;*
  - *Sistemul de control intern;*
  - *Comparatii intre auditul intern si controlul intern, auditul extern, inspectie, consiliere, consultanta;*
  - *Analiza riscurilor;*
  - *Elaborarea planului de audit intern;*
  - *Metodologia de desfasurare a misiunii de audit intern;*
  - *Interventia la fata locului;*
  - *Redactarea raportului de audit intern;*
  - *Urmarirea recomandarilor;*
  - *Evaluarea activitatii de audit intern.*
- dezvoltarea de programe de pregatire in invatamantul superior economic; incepand cu anul 2005 generalizandu-se introducerea auditului intern in curricula universitara.

O contribuție deosebită în creșterea nivelului profesional al auditorilor interni și în dobândirea abilităților au avut-o programele de asistență tehnică și twinning, cu finanțare din partea Comisiei Europene, derulate de MFP prin UCAAPI.

Consolidarea pregătirii profesionale a auditorilor interni din sistemul public în anul 2005, s-a materializat prin participarea unui număr de 975 auditori la stagii de pregătire în cadrul *Proiectului PHARE de Asistență Tehnică «Dezvoltarea auditului de sistem și auditului performanței»*, realizat împreună cu firma BDO Stay Hayward. În cadrul acestui proiect auditorii interni participanți au fost grupați, în funcție de nivelul de experiență al acestora, astfel:

- curs de bază – 400 auditori;
- curs pentru avansați - 400 auditori;
- curs pentru fonduri europene - 100 auditori;
- curs pentru auditul de sistem și auditul performanței – 50 auditori ;
- curs de formare de formatori – 25 auditori.

Tot în cadrul proiectului au fost efectuate o serie de 25 misiuni în comun cu experții din UE la următoarele entități: Ministerul Justiției, Ministerul Sănătății, Ministerul Finanțelor Publice, Ministerul Economiei și Comerțului, Ministerul Educației și Cercetării, Ministerul Culturii și Cultelor, Ministerul Transporturilor, Construcțiilor și Turismului, Societatea Română de Radiodifuziune, Agenția Ocupării Forței de Muncă Sibiu, Primăria Sibiu, Primăria Basarabia și Constanța, Administrația Fiscală - DGFP Constanța, DGFP Baia Mare, Consiliul Județean Baia Mare. Aceste misiuni au fost finalizate prin organizarea unor seminarii la care au participat auditori interni din structurile respective și unde au fost prezentate concluziile referitoare la acestea.

Prin intermediul proiectului finanțat de BIRD – “Dezvoltarea instituțională a sectorului public și privat” s-a derulat proiectul de pregătire a auditorilor interni pentru obținerea certificatului internațional de auditor intern – CIA, fiind pregătiți un număr de 47 de auditori din domeniul public.

Putem afirma că în anul 2005 peste 80% din auditorii care lucrează în sectorul public au fost cuprinși în diferite forme de pregătire profesională, dar aceasta a fost îndreptată cu precădere pentru însușirea procedurilor și tehnicilor specifice muncii de audit intern și mai puțin actualizării cunoștințelor aferente cunoașterii domeniilor auditabile. Se impune ca în perspectiva dezvoltării profesionale să se facă echilibrat, astfel încât cunoștințele auditorilor interni referitoare la domeniile auditabile să fie permanent actualizate.

**2.2.5.** Modul de acoperire cu resurse umane a nevoilor compartimentelor de audit intern constituie un obiectiv permanent urmarit in misiunile de evaluare a acestei activitati.

In urma evaluarilor realizate atat la nivel central, cat si local s-a constatat ca in cadrul unui numar semnificativ de entitati publice, efectivul este incomplet si insuficient pentru un audit eficient, capabil sa asigure mentinerea riscurilor in limite acceptabile, ceea ce a contribuit la neimplementarea functiei de audit intern la un nivel calitativ corespunzator. In majoritatea cazurilor au fost necesare recomandari care vizau reorganizarea structurilor de audit intern din sistemul institutiilor și evaluarea numărului de posturi de auditori necesar, urmarindu-se concentrarea capacitatii de audit in detrimentul unitatilor mici si dispersate teritorial.

Din analizele realizate in anul 2005, a rezultat ca desi activitatea de audit este reprezentata in organigrama si statul de functii, la majoritatea ordonatorilor principali de credite ai administratiei publice locale (in special la nivelul comunelor), s-a constatat un deficit de auditori care creaza dificultati de organizare si functionare a auditului intern. In perioada de raportare astfel de situatii au fost determinate de factori, cum ar fi: bugete insuficiente care nu dau posibilitatea angajarii auditorilor; lipsa personalului de specialitate care sa indeplineasca conditiile necesare angajarii pe functia de auditor la aceste institutii; lipsa atractivitatii pentru specialisti ca urmare a nivelului de salarizare. In perioada imediat urmatoare, Ministerul Finantelor Publice va dezvolta in mod semnificativ, pentru acest nivel, efectuarea auditului intern prin asocierea mai multor primarii, astfel incat costurile functiei de audit sa fie suportabile.

### **2.2.6. Gradul de ocupare a posturilor de auditori interni**

In cadrul entităților administrației publice centrale, numărul posturilor prevăzute în statele de functii ale structurilor de audit intern de la nivel central, inclusiv funcțiile de conducere, se ridica la cifra de 528, dintre acestea fiind ocupate un numar de 426 posturi, care reprezintă 80 % din total.

La nivelul entităților din subordinea, coordonarea sau sub autoritatea institutiilor administrației publice centrale numărul posturilor prevăzute în organigramele compartimentelor de audit intern este de 1222, din care 1052 de posturi sunt ocupate, reprezentând 86 %.

La nivelul entităților administratiei publice locale numărul posturilor prevăzute în organigramele compartimentelor de audit intern este de 928, din care 661 de posturi sunt ocupate, reprezentând 71 %.



Din cele prezentate mai sus putem concludiona faptul că în marea majoritate a instituțiilor publice activitatea de audit intern a fost organizată și este funcțională, dispunând de un cadru metodologic și procedural armonizat cu cel european și cu buna practică internaționala în domeniu.

O problemă dificilă pentru entitățile publice rămâne aceea a identificării și recrutării personalului adecvat, dar și cea a menținerii celor formați prin cursurile de pregătire profesională în sistemul public. Considerăm că această situație se va ameliora pe măsura progreselor înregistrate în reforma administrației din sectorul public, având în vedere că majoritatea auditorilor interni sunt și funcționari publici.

De asemenea, lipsa funcției de conducere la un număr însemnat de unitati de audit constituite la nivelul administrației publice centrale, diminuează considerabil posibilitățile auditorilor de a-și manifesta contribuția la îmbunătățirea activității instituției din care face parte.

#### **2.2.7. Gradul de dotare tehnică a compartimentelor de audit public intern**

Tehnica de calcul utilizata de auditorii interni pentru accesarea legislatiei, prelucrarea informatiilor colectate in misiunile de audit, redactarea rapoartelor de audit si urmărirea recomandărilor în vederea implementării, este astfel repartizată:

- la nivelul administrației publice centrale, dotarea tehnica este corespunzatoare, în sensul că persoanele ocupate in activitatea de audit intern dispun de microcalculatoare tip PC, laptop-uri, imprimante, copiatoare, conectare la Internet si Intranet, care se completează cu posibilitățile de documentare din publicatiile de specialitate, la care instituțiile publice au abonamente.
- la nivelul administrației publice locale și a unităților subordonate, coordonate sau aflate sub autoritatea instituțiilor centrale, dotarea nu este suficienta, raportat la volumul de activitate si numărul de auditori, dar exista premise pentru imbunatatirea gradului de dotare in anii urmatori.

În general, instituțiile din administratia publica centrală și locală nu dispun de aplicatii informatice specifice pentru desfășurarea activității de audit intern, iar costurile pentru achizitia acestora sunt deosebit de ridicate in acest moment.

Ministerul Finantelor Publice va continua dezvoltarea si in cursul anului 2006 a aplicatiei informatice destinate gestiunii activitatii de audit intern care va fi extinsa de la entitatile pilot unde aceasta functioneaza in acest moment si la alte institutii care poseda o retea informatica configurata la un nivel minimal.

## **2.3. Evaluarea modului de desfasurare a activitatii de audit intern in cadrul compartimentelor de audit intern**

### **2.3.1. Monitorizarea activitatii de audit intern la institutiile administratiei publice - evaluarea activitatii de audit intern**

In activitatea de audit intern sunt urmarite urmatoarele obiective principale:

- a) asigurarea obiectiva a managementului unei organizatii asupra nivelului de functionalitate a sistemelor de control atasate activitatilor acesteia;
- b) sprijinirea indeplinirii obiectivelor entitatii publice printr-o abordare sistematica si metodică (consilierea), prin care se evalueaza si se imbunatatesc eficacitatea sistemului de conducere bazat pe gestiunea riscului, a controlului si a proceselor administrarii.

Pentru a aprecia modul in care s-au realizat aceste obiective in anul 2005, s-au desfasurat mai multe evaluari – plecand de la autoevaluarea realizata in compartimentele de audit intern si continuand cu evaluarea realizata de structurile de audit ierarhic superioare pentru unitatile din subordine, coordonare, sau aflate sub autoritate, de catre UCAAPI pentru entitatile publice care indeplinesc rolul de ordonator principal de credite, precum si evaluarile externe realizate de Curtea de Conturi a Romaniei, Comisia Europeana si alte institutii abilitate.

Acest proces global de evaluare are ca scop sa evidentieze in principal progresele inregistrate dar si unele disfunctionalitati care limiteaza aportul pe care auditul intern trebuie sa-l aduca la imbunatatirea activitatii entitatii publice.

In cadrul principalelor etape de desfasurare a activitatilor de audit intern s-au constatat urmatoarele:

#### **2.3.1.1. Planificarea activitatii de audit intern:**

Conform cadrului procedural, activitatea de audit intern este o activitate planificabila, in care auditorii isi definesc planul de activitate viitor atat cel strategic cat si cel anual, focalizand domeniile in care se pot manifesta riscuri semnificative care pot limita sau chiar impiedica entitatea publica sa-si atinga obiectivele pentru care aceasta a fost constituita.

Putem afirma ca in anul 2005 practica utilizarii planului in activitatea de audit intern a fost generalizata. Planurile anuale sunt aprobate de managementul de varf al entitatii publice care poate constata daca acestea sunt focalizate catre domeniile de interes, aducand daca considera necesar, corectiile pentru cresterea impactului acestei activitati.

Cadrul metodologic definește procedurile ce pot fi utilizate în procesul de elaborare a planului, respectiv:

- inventarierea tuturor activităților entității publice;
- identificarea riscurilor potențiale pentru fiecare activitate și măsurarea efectului acestora;
- sistemele de control existente aferente activităților, menite să limiteze efectele negative probabile ale producerii riscurilor;
- riscul rezidual reprezentând nivelul de risc care persista chiar și după exercitarea controlului intern (expunerea la risc);
- ierarhizarea activităților entității publice funcție de acest nivel al riscului, conduce la obținerea de informații esențiale în definirea planului de activitate în viitor.

Identificarea și ierarhizarea riscurilor potențiale sunt activități laborioase, având în vedere și dinamica continuă a riscurilor, dar această metodă a fost utilizată cu succes în definirea planurilor de audit, fiind deja în practica unor instituții centrale importante: Ministerul Integrării Europene, Ministerul Administrației și Internelor, Ministerul Finanțelor Publice.

Totuși, deocamdată nu putem raporta că aceasta este o practică generalizată; opinia rezultată în urma procesului global de evaluare o reprezintă faptul că planurile de audit nu au la bază un inventar complet al activităților entității publice și o analiză riguroasă a riscurilor asociate activităților, a sistemelor de control intern, care să conducă la o selecție obiectivă a temelor misiunilor de audit intern.

Auditorii își construiesc planurile de audit intern cu predilecție pentru domeniile în care consideră că realizarea misiunilor se poate face într-un mod mai facil, pentru care dispun deja de cunoștințele necesare, predominând încă elementul subiectiv.

În aceste condiții domeniul auditabil a fost limitat într-o foarte mare măsură la funcțiile suport (financiar-contabilitate, achiziții publice, resurse umane, juridic, informatică) și mai puțin pentru funcțiile specifice pentru care entitatea publică a fost organizată și le are de realizat.

În practica internațională raportul între auditurile funcțiilor specifice și cele generale este de 7 la 3 (scala de 10), România apreciem că se situează pe o poziție în care raportul este exact invers, dar tendința este de creștere a auditurilor pentru funcțiile specifice.

Atât în cadrul normativ românesc cât și în practica internațională sunt definite mai multe tipuri de audit, din care mai cunoscute sunt cele privind regularitatea, performanța sau sistemul. Prin utilizarea unuia din aceste tipuri, auditorul își aduce

contributia sa pentru a imbunatati gestiunea fondurilor publice, pentru o utilizare economica, eficienta si eficace in conditiile de legalitate. Este de asemenea cunoscut ca alegerea tipului de audit depinde in mod esential atat de maturitatea cu care managementul gestioneaza riscurile intr-o organizatie cat si de cea a auditului intern. De aceea, spre exemplu raportul intre auditurile de regularitate si cele de performanta poate fi utilizat si ca indicator de apreciere a nivelului la care se situeaza organizatia.

Daca intr-o organizatie predomina auditurile de regularitate aceasta conduce la aprecierea ca organizatia nu gestioneaza in mod corespunzator riscurile legate de respectarea legilor si reglementarilor aplicabile domeniului, si/sau auditorul intern nu are calificari necesare de a trece la un nivel superior in munca sa, respectiv de a asigura managementul ca fondurile publice au fost utilizate nu numai corect dar si economic, eficace si eficient.

In urma evaluarii globale putem aprecia ca tipul de audit predominant in sectorul public este cel de sistem, dar in care componenta de regularitate este predominanta. Totusi, abordarea analizei performantei in cadrul misiunilor de audit de sistem a inceput sa se dezvolte, iar pe aceasta linie mentionam: Ministerul Justitiei – eficacitatea masurilor de stimulare si privilegii in procesul educational al detinutilor – Penitenciar Gherla; Ministerul Economiei si Comertului – eficacitatea procesului de pregatire a personalului in SC TRANS ELECTRICA; Ministerul Agriculturii, Padurilor si Dezvoltarii Rurale – eficacitatea sprijinului direct al statului de 2,5 mil.lei /ha acordat in anul 2005 pentru suprafete de teren de pana la 5 ha.

Alaturi de auditul planificat cuprins in planurile anuale, auditorii exercita si audituri ad-hoc care se realizeaza prin intermediul unor misiuni de audit intern cu caracter exceptional, dispuse direct de conducatorul institutiei in timpul anului si care nu sunt cuprinse in planurile de audit. In fapt, conducatorul institutiei are la dispozitie prin intermediul auditului ad-hoc un instrument operativ cu ajutorul caruia poate gestiona riscurile pe care le considera iminente si de a le aduce la un nivel acceptabil.

Buna practica internationala recomanda ca acest instrument sa fie folosit intr-adevar numai in situatii deosebite pentru ca altfel poate schimba sensul activitatii de audit intern, limitand mult independenta si aportul global al acestei activitati.

In anul 2005, la nivelul sistemului de audit intern din domeniul public auditul ad-hoc ocupa o pondere redusa (sub 20%), planurile anuale de audit nefiind afectate decat in mica masura de aceasta forma de audit, astfel incat auditurile planificate sunt predominante in economia totala a activitatii de audit la nivel national.

Mentionam ca in anul 2005 forma de audit ad-hoc s-a manifestat intr-o pondere mai mare la Ministerul Finantelor Publice, Ministerul Economiei si Comertului si Ministerul Agriculturii, Padurilor si Dezvoltarii Rurale.

### 2.3.1.2. Metodologie

Activitatea de audit intern se desfasoara pe baza unui cadru metodologic general care a fost realizat pe baza standardelor de audit intern si a buneii practici europene. Cadrul metodologic ofera etapele derularii misiunilor de audit intern, astfel incat auditorii interni sa aiba un indrumar pe fiecare etapa. Pe baza acestui cadru metodologic general entitățile din sistemul public și-au elaborat propriile metodologii de audit intern dupa care își desfășoară activitățile.

Din evaluarea globală a funcției de audit intern a rezultat că nu au fost identificate entități publice cu structuri de audit intern in functiune, care să nu-si fi elaborat norme proprii pentru activitatea de audit intern, precum și faptul că acestea sunt cunoscute in mod corespunzator.

De asemenea, pentru fondurile europene au fost elaborate norme specifice, ca cerință a trecerii la utilizarea fondurilor în sistem descentralizat (EDIS).

Din evaluare a mai rezultat faptul ca sunt respectate metodologiile proprii de audit intern, ceea ce garantează atingerea rolului acestora de îndrumare a activității practice, dar și existența unor preocupări pentru dezvoltarea acestora și a ghidurilor pe domenii de activitate.

Referitor la modul de aplicare a normelor pe fazele procesului de audit intern s-au constatat si unele disfuncții, in special în realizarea procedurii de supervizare cat si a etapei de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern.

Supervizarea este activitatea realizată de șeful compartimentului de audit intern pe tot parcursul desfășurării misiunii de audit. Scopul acțiunii de supervizare este acela de asigurare că obiectivele misiunii de audit intern au fost atinse în condiții de calitate, prin oferirea de instrucțiuni necesare derulării misiunii, prin verificarea executării programului de audit, analiza elementelor probante și stilul de redactare al raportului de audit intern, dar si prin verificarea respectarii termenelor fixate.

Principala cauză a acestei disfuncționalități o reprezintă neînțelegerea de către auditori a rolului major al acestei etape în atingerea calității în munca de audit. Cu toate că această disfuncție s-a întâlnit la majoritatea entităților publice, activitatea se exercită în mod corespunzător la Ministerul Administrației și Internelor si la Ministerul Finanțelor Publice.

Şeful compartimentului de audit intern trebuie să elaboreze programul de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern. Programul trebuie să asigure perfecționarea pregătirii profesionale a auditorilor interni, dar și a normelor, procedurilor, ghidurilor, care să conducă la obținerea de valoare adăugată pentru managementul entității. Asigurarea îmbunătățirii calității activității de audit se realizează prin evaluări interne de către șeful compartimentului de audit intern sau de organul ierarhic superior, dar și prin evaluările externe realizate de UCAAPI.

Programul de asigurare și îmbunătățire a calității urmărește pregătirea generală a auditorilor interni prin lărgirea domeniilor de cunoaștere (legislativ, profesional, IT), dar și îmbunătățirea metodologiei de abordare concretă a fiecărei probleme întâlnită în activitatea practică.

Programe de îmbunătățire a calității au fost elaborate și sunt utilizate în mod curent la unele instituții centrale importante, ca de exemplu: Ministerul Finanțelor Publice, Ministerul Administrației și Internelor, Ministerul Economiei și Comerțului.

În perspectivă pe măsura creșterii nivelului calitativ al activității de audit intern vom avea în vedere un grad mai mare de flexibilizare a cadrului metodologic, prin restrângerea nivelului de detaliere ceea ce va permite dezvoltarea judecății profesionale a auditorilor interni și reducerea timpilor de realizare a misiunilor.

### 2.3.1.3. Referitor la raportarea activității de audit intern

Finalitatea activității de audit intern se concretizează în elaborarea raportului de audit, conform cadrului normativ. Raportul de audit intern trebuie să cuprindă într-o formă clară și concisă, structurate pe obiectivele misiunii de audit intern, constatările susținute de probe de audit adecvate, precum și recomandările care prin aplicare să determine limitarea acțiunii riscurilor. Raportul se finalizează cu concluzii în care este exprimată opinia auditorului intern asupra calității sistemului de control intern.

Recomandarile din Raportul de audit trebuie să fie fezabile și fundamentate din punct de vedere economic și să aibă un grad de semnificație important în ceea ce privește efectul previzibil asupra entității/structurii auditate. Ele trebuie să aibă un caracter de anticipare și pe această bază, unul de prevenire a eventualelor disfuncționalități sau tendințe negative la nivelul entității/structurii auditate. Recomandarile formulate să fie circumscrise pe de o parte sferei de competență a auditorului intern, iar pe de altă parte să vizeze sfera de competență managerială la nivelul entității auditate.

Din evaluările efectuate de organismele ce au această competență a rezultat respectarea de către auditori a metodologiei de elaborare a raportului de audit intern, în care sunt transpuse constatările și recomandările care au fost discutate cu factorii de management. Totuși, s-au constatat o serie de slăbiciuni în modul de formulare a recomandărilor care nu întotdeauna sunt pe înțelesul managementului, având un caracter prea general și în consecință greu de implementat.

Nevalorificarea rezultatelor misiunilor de audit, prin nevizarea de către conducătorul instituției a recomandărilor formulate în vederea punerii lor în aplicare, a fost una din disfuncțiile importante ale activității de audit întâlnite la unele entități publice evaluate în cursul anului 2005 (unele unități din sistemul justiției, Ministerului Comunicațiilor și Tehnologiei Informației etc.).

La nivelul structurilor de audit intern din cadrul entităților publice se respecta prevederile din standardele profesionale privind raportarea directă către cel mai înalt nivel decizional a constatărilor și recomandărilor din rapoartele de audit intern. Astfel, conducătorul structurii de audit intern înștiințează periodic conducerea instituției cu privire la misiunile, competențele și responsabilitățile auditului intern, precum și cu privire la rezultatele obținute.

#### 2.3.1.4. Urmărirea implementării recomandărilor

Pe parcursul derulării misiunii de audit intern constatările și recomandările auditorilor interni sunt discutate cu responsabilii compartimentelor auditate și apoi sunt cuprinse în raportul de audit intern, care se înaintează managementului general.

Rezultatele discuțiilor cu factorii de management se transpun într-un Plan de acțiune și un Calendar al implementării recomandărilor formulate de către auditorii interni, care vor fi urmărite până la implementarea definitivă sau până la următoarea misiune de audit intern, motiv pentru care se întocmește “Fișa de urmărire a implementării recomandărilor”.

Din evaluare a rezultat că nu întotdeauna activitatea de urmărire și îndrumare pe parcursul implementării recomandărilor de către entitatea auditată este realizată conform calendarului, aceasta cu atât mai mult cu cât cu privire la stadiul implementării recomandărilor și progresele înregistrate, trebuie să fie informat sistematic organul ierarhic superior sau chiar UCAAPI.

Pentru îmbunătățirea activității de audit intern la nivelul entităților evaluate și creșterea contribuției acestora la realizarea obiectivelor instituției, au fost

formulate recomandări, a căror implementare va conduce cu siguranță la întărirea mediului de control. Principalele recomandări au vizat:

- Functionarea pe baze unitare a activității de audit intern din cadrul entității publice, asigurarea omogenității structurii de audit intern, astfel încât aceasta să fie condusă într-o concepție unitară, să fie coordonată pe baza unui singur plan strategic și anual de audit și a unui program coerent privind asigurarea și îmbunătățirea calității activității și gestionării eficiente a resurselor umane.
- Delimitarea atribuțiilor care intra în sfera auditului de atribuțiile de control, implementarea în mod real în practica fiecărui minister a principiului separației activităților, prin eliminarea din sfera atribuțiilor auditului intern a activităților care exced cadrul metodologic și procedural al acestuia, precum și transferarea activităților de control de gestiune efectuate de auditori (acestea sunt necesare și în nici un caz nu trebuie eliminate) către sistemul de control intern circumscris responsabilității manageriale, în vederea îndeplinirii în condiții de eficacitate a obiectivelor entității.
- Cunoașterea temeinică a activităților auditate, astfel încât să poată fi abordate problemele importante, cu riscuri și impact major asupra instituției, iar recomandările să aducă un plus de valoare activității entității auditate. S-a recomandat inițierea la nivelul entităților publice de acțiuni ample, coordonate pentru identificarea riscurilor asociate tuturor activităților/ subactivităților/ operațiunilor (inclusiv a celor specifice) și evaluarea acestora, în corelație cu formele de control atașate. În aceste acțiuni ar fi util să fie antrenati toți factorii interesați (managementul, personalul din structurile proprii ale entității, auditori).
- Elaborarea unui Program de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern, care să contribuie la eliminarea slăbiciunilor depistate în derularea acestei activități, începând cu îmbunătățirea cadrului metodologic și procedural, continuând cu însușirea și înțelegerea acestuia până la programe speciale de pregătire profesională a auditorilor.
- Stabilirea, în cadrul rapoartelor de audit, a unui diagnostic real al activității/procesului auditat, identificarea și definirea corectă a problemelor, urmărindu-se asigurarea coerenței obiective-probleme-constatări-cauze-consecințe-recomandări; finalizarea misiunii de audit cu emiterea unei opinii generale asupra gradului de asigurare a managerului referitor la sistemul de control atașat activității auditate; recomandările formulate să fie semnificative, să contribuie la crearea unor sisteme de dezvoltare și de creștere a performanței de management, să conducă la un plus de valoare privind atingerea obiectivelor entității publice.



### **2.3.3. Evaluarea constatărilor și recomandărilor rezultate în urma activității de audit intern**

Conform raportărilor instituțiilor administrației publice centrale și locale fiecare domeniu auditat a fost selectat ca urmare a identificării unor riscuri majore asociate acestuia, iar constatările auditorilor au relevat în mod real existența unor disfuncționalități aduse la cunoștința managementului care a dispus acțiunile corespunzătoare eliminării acestora. În urma evaluării generale nu au fost identificate cazuri de refuz al managementului de a implementa recomandările formulate de auditul intern. Astfel, pe principalele domenii auditate putem exemplifica:

#### ***A. Procesul bugetar***

În anul 2005, ca și în anii precedenți, procesul de auditare a executiei bugetare a ocupat o pondere importantă în totalul misiunilor de audit efectuate.

Deși sistemul de control intern al entităților din domeniul public reușește în bună măsură să țină procesul executiei bugetare la un nivel acceptabil al riscurilor, în anul 2005 auditorii au identificat o serie de disfuncționalități ce se manifestă în fazele executiei bugetare, cum ar fi:

- nerespectarea principiului separării atribuțiilor ordonatorului principal de credite (angajare, lichidare și ordonantare) de atribuția de plată care trebuie aprobată de șeful compartimentului financiar-contabil (Societatea Română de Radiodifuziune; Avocatul Poporului);
- nerespectarea principiului separării atribuțiilor persoanelor care aprobă/efectuează operațiuni cu caracter patrimonial de cele care au atribuții de control financiar preventiv (Societatea Română de Radiodifuziune; Oficiul Național de Prevenire și Combatere a Spălării Banilor; Societatea Română de Televiziune; ordonatori de credite ai bugetelor locale din județele: Alba; Arad; Dolj; Dambovită);
- neelaborarea procedurilor proprii prin care să se stabilească documentele, circuitul acestora și persoanele împuternicite să efectueze operațiunile legate de angajarea, lichidarea, ordonantarea și plata cheltuielilor (ordonatori de credite ai bugetelor locale din județele: Bihor, Suceava, Vaslui);
- lipsa sistemului de control atasat activității de recuperare a debitelor (Ministerul Administrației și Internelor);
- sisteme de control parțial operaționale atasate activității de încasare a veniturilor extrabugetare, precum și subestimarea rolului bugetelor de venituri și cheltuieli, respectiv manifestarea unor tendințe de supradimensionare la partea de cheltuieli și subdimensionare la venituri (Autoritatea Națională Sanitară Veterinară și pentru Siguranța Alimentelor).

## ***B. Achizitii publice***

Activitatea de achizitii publice reprezinta o functie suport abordata cu predilectie in misiunile de audit la nivelul entitatilor publice in anul 2005, fiind identificate anumite disfunctionalitati privind:

- lipsa programelor anuale de achizitii sau caracterul lor incomplet (Ministerul Justitiei; ordonatori de credite ai bugetului local din judetele: Calarasi, Vaslui, Primaria Targoviste, Primaria Zalau);
- stabilirea eronata a procedurii de achizitie publica (Avocatul Poporului, Ministerul Administratiei si Internelor);
- organizarea licitatiilor fara constituirea comisiilor de evaluare (Consiliul judetean Dambovita);
- neelaborarea sau intocmirea incompleta a documentatiei pentru elaborarea si prezentarea ofertei (ordonatori de credite ai bugetului local din judetele: Vaslui, Bistrita –Nasaud, Calarasi, Dolj, Suceava);
- aplicarea eronata a criteriilor de selectie si divizarea achizitiilor publice in scopul de a se evita libera concurenta (Ministerul Public);
- sesizarea managementului pentru unele iregularitati cu caracter punctual (majoritatea entitatilor publice).

## ***C. Gestiunea resurselor umane***

Activitatile de gestionare a resurselor umane si de salarizare au constituit ca si in anii precedenti tematici prezente in majoritatea planurilor anuale ale structurilor de audit intern din domeniul public. Principalele obiective urmarite de auditorii interni in misiunile de audit efectuate au vizat gradul de asigurare cu resurse umane, modul si criteriile de selectare a personalului si corectitudinea platii drepturilor banesti in entitatile publice. Desi disfunctionalitatile identificate in anul 2005, de catre auditorii interni sunt asemanatoare cu cele din anul precedent, trendul acestora este totusi descrescator. Principalele disfunctii inregistrate au vizat:

- lipsa programelor de asigurare cu resurse umane pentru stabilirea evolutiei necesarului pe categorii de specializari (unitati subordonate Ministerului Justitiei si ale Ministerului Economiei si Comertului);
- lipsa fiselor postului sau neconcordante intre atributiile inscrite in acestea si cele prevazute in Regulamentul de organizare si functionare (unitati subordonate Ministerului Justitiei, Ministerul Administratiei si Internelor, Consiliul Judetean Bistrita-Nasaud);
- acordarea de salarii, sporuri sau alte drepturi salariale necuvenite, prin interpretarea gresita a cadrului legal (ordonatori de credite ai bugetului local din judetele: Botosani, Calarasi, Maramures, Vaslui, Bistrita-Nasaud, Arad, Gorj).

#### ***D. Administrarea, gestionarea si utilizarea fondurilor europene***

In anul 2005 a crescut numarul misiunilor de audit in acest domeniu pe de o parte datorita interesului crescut din partea Comisiei Europene asupra modului in care Romania isi dezvolta instrumentele de autocontrol si dorinta de a se baza pentru propriile evaluari pe aceste instrumente, cat si a constientizarii din partea auditorilor a problematicii acestui domeniu.

S-a constatat in urma derularii misiunilor o crestere semnificativa a responsabilitatii manageriale pentru cresterea absorbtiei fondurilor. Au fost de asemenea, constatate demersuri privind crearea cadrului procedural pentru toate activitatile care concura la administrarea fondurilor - manuale de management financiar, gestiunea riscurilor, sistemele de contabilitate si raportare – acestea devenind un exemplu de buna practica pentru managementul care administreaza fonduri nationale.

Cu toate ca auditorii interni din aceste structuri au constatat progrese incontestabile fata de anul 2004 in privinta capacitatii institutionale de gestiune/administrare/ utilizare a fondurilor europene, au constatat si urmatoarele disfunctii:

- neaplicarea unei politici unitare la nivelul Unităților de Implementare a Proiectelor în ceea ce privește moneda înregistrărilor, cursul de schimb valutar utilizat, contabilitatea de angajamente, înregistrarea activelor fixe, înregistrarea cheltuielilor neeligibile, modalitatea distinctă de evidențiere a operațiunilor pe tipuri de contracte și surse de finanțare, efectuarea reconcilierilor, etc;
- caracterul neadecvat in unele cazuri al procesului de monitorizare tehnică a proiectelor, atât la nivelul beneficiarilor finali, cât și la nivelul OPCP;
- fundamentarea necorespunzătoare a necesarului de fonduri de cofinanțare de către Agențiile de Implementare;
- neaplicarea unei politici contabile unitare la nivelul Agențiilor de Implementare și Fondului Național de Preaderare în ceea ce privește înregistrarea operațiunilor legate de transferul fondurilor europene;
- au fost identificate unele situații în care garanțiile depuse de către contractori nu au acoperit perioada derulării contractelor;
- procedurile scrise ale Autorității de Management pentru Cadrul de Sprijin Comunitar trebuie îmbunătățite, actualizate și aplicate corespunzător.

Din rapoartele structurilor teritoriale privind gestionarea fondurilor europene au rezultat urmatoarele constatari:

- unele programe convenite de Romania cu Uniunea Europeana nu au fost lansate inca de catre Ministerul Integrarii Europene, de exemplu: Programul

de buna vecinatate dintre Romania si Ucraina, precum si cel dintre Romania si Republica Moldova;

- au existat si cazuri in care fundatiile sau asociatiile care au fost abilitate sa asigure ghidul solicitantului si procedurile de efectuare a platilor au transmis aceste documente cu intarziere, iar in alte cazuri au adus modificari dupa ce platile deja erau efectuate, creand serioase probleme aplicantilor;
- proceduri de includere în buget a sumelor aferente cofinanțării neadecvate, în sensul inexistenței unor aliniate distincte în buget, aferente fiecărui instrument de pre-aderare, respectiv PHARE, ISPA și SAPARD;
- deficiente in procesul de monitorizare a proiectelor ca urmare a nedefinirii unor indicatori economico-financiari, tehnici si sociali corespunzatori si a neprecizarii in cadrul obligatiilor contractuale a unor termene ferme de raportare de catre beneficiarii de fonduri.

#### ***E. Sistemul informatic (auditul functiei IT)***

Datorita specificului cunostintelor solicitate de efectuarea unor misiuni de audit privind domeniul IT, in continuare in anul 2005 aceasta tematica a fost abordata de un numar redus de entitati publice. In cadrul acestor misiuni de audit au fost evaluate riscurile si formele de control intern atasate unor activitati/subactivitati aparținând domeniului IT, fiind depistate urmatoarele disfunctii:

- atributiile si responsabilitatile pentru personalul angajat in structurile IT din entitate nu sunt precizate in totalitate in Regulamentul de Organizare si Functionare si in fisele posturilor (Ministerul Integrarii Europene; ordonatori de credite ai bugetelor locale din judetul Dâmbovita);
- exista un deficit de personal de specialitate IT (Ministerul Economiei si Comertului, Ministerul Apararii Nationale, Ministerul Integrarii Europene);
- nu există o politică eficienta privind securitatea sistemelor de calcul si a datelor (nu sunt desemnate persoane responsabile cu elaborarea/actualizarea acestei politici; nu este implementat un sistem de gestionare a parolelor la nivelul statiilor de lucru si aplicatiilor informatice; parolele nu sunt schimbate la intervalele regulate de timp; nu se fac copii de siguranta pentru bazele de date; nu există un program de detectare a schimbărilor operate în sistemele informatice; exista o slaba instruire a personalului asupra importantei securizării informației și asupra vulnerabilității sistemului, multe statii de lucru nefiind protejate cu programe antivirus) - Ministerul Integrarii Europene; Ministerul Economiei si Comertului; ordonatori de credite ai bugetelor locale din judetele Alba, Arad, Bihor, Dâmbovita;
- nu sunt instalate controale de mediu, cum ar fi detectoare de foc si inundatii (Ministerul Integrarii Europene);

- multe din echipamentele de calcul existente sunt depasite tehnologic sau au durata de viata expirata (Ministerul Economiei si Comertului, ordonatori de credite ai bugetelor locale din judetul Bihor);
- nu au fost elaborate proceduri scrise privind instalarea de programe informatice in sistemul informatic al entitatii de catre persoane autorizate in acest sens (Ministerul Economiei si Comertului).

## **2.4. Alte activități desfășurate de Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern**

### **2.4.1. Coordonarea elaborarii si dezvoltarii cadrului normativ**

In perioada de referinta, activitatea de coordonare a elaborarii si dezvoltarii cadrului normativ s-a realizat prin urmatoarele actiuni:

#### ***A. Definitivarea Normelor privind organizarea și exercitarea activității de consiliere***

Activitatea de consiliere este desfășurată de auditorii interni în vederea îmbunătățirii activităților desfășurate în entitatea publică si este o rezultanta a recunoasterii experientei profesionale si a bunei pregatiri profesionale a auditorilor interni.

Normele privind organizarea și exercitarea activității de consiliere cuprind în principal:

- a) Dispoziții generale privitoare la activitatea de consiliere în care sunt definite conceptul de consiliere, precum și tipurile și formele consilierii;
- b) Reglementări privind independența, obiectivitatea și conștiința profesională a auditorilor interni astfel încât activitatea de consiliere să nu afecteze independența și obiectivitatea auditorilor interni, atunci când transmit managementului nivelul de asigurare asupra funcționalității sistemului de control intern;
- c) Prezentarea în detaliu a etapelor, procedurilor și documentelor specifice acestei activități pe care auditorii interni trebuie să le realizeze în cadrul unei misiuni;
- d) Dispoziții procedurale care cuprind informații detaliate, concretizate sub forma unui ghid, pentru realizarea misiunilor de consiliere.

## ***B. Elaborarea Ghidului practic privind activitatea de achiziții publice***

Ghidul elaborat reprezintă un model general care s-a realizat prin respectarea structurii Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 38/2003. Acest ghid contribuie la utilizarea procedurilor de analiza a riscurilor și a sistemului de lucru în etapa de intervenție la fața locului, dintre care menționăm: modele generale de liste de verificare pentru diverse teste, tehnici de eșantionare, modele de interviuri, note de relații și foi de lucru, care stau la baza elaborării FIAP-urilor. Totodată, ghidul practic elaborat va contribui la realizarea unei standardizări a structurii Raportului de audit intern pe baza procedurii de analiza a riscurilor.

## ***C. Elaborarea Ghidului practic privind gestionarea resurselor umane***

Ghidurile practice sunt modele de derulare a misiunilor de audit intern prezentate pentru etapele, procedurile și documentele specifice de realizare ale acestora. În același timp, ele reprezintă modele generale pentru elaborarea propriilor ghiduri ajutoare, dar reprezintă și o invitație permanentă pentru dezvoltarea lor, atât pentru responsabilii ghidurilor, cât și pentru practicienii din domeniul auditului intern.

### **2.5. Evaluarea independentă a Unității Centrale de Armonizare pentru Auditul Public Intern**

UCAAPI a fost evaluată în 2005 în contextul misiunilor de negociere pe Capitolul 28 “Controlul financiar” în vederea aderării României la Uniunea Europeană. Misiunile de evaluare au fost efectuate direct de specialiști ai Comisiei Europene (DG BUDG); de organisme independente aflate la dispoziția Comisiei Europene (Sigma); respectiv de firme angajate de Comisia Europeană (Ernst&Young). Misiunile de evaluare au avut în vedere în egală măsură cei doi principali actori în elaborarea, implementarea și funcționarea sistemului de control financiar public intern (UCAAPI și UCASMFC) și modul în care aceștia au reușit să-și îndeplinească obiectivele, în condițiile transferului controlului financiar preventiv delegat în răspunderea managerială, la nivelul entităților publice.

Principalele recomandări au privit:

- reliefaarea valorii adăugate de UCAAPI sistemului de audit public intern (DG BUDG);
- întărirea rolului UCAAPI în privința îndrumării metodologice, îmbunătățirii cadrului procedural și interconectării cu structurile de audit public intern subordonate (Sigma);

- întărirea cooperării cu Curtea de Conturi în privința activității de audit intern din domeniul public (Sigma);
- analiza funcționalității structurilor de audit mici, formate din 1-2 auditori (Sigma).

UCAAPI a acționat în direcția însușirii și implementării recomandărilor pe care le-a considerat conforme cu obiectivele și atribuțiile sale, în contextul îndeplinirii condițiilor de aderare la Uniunea Europeană, astfel:

- în direcția clarificării și evidențierii valorii adăugate de UCAAPI, aceasta a efectuat misiuni de audit pilot, a continuat misiunile de evaluare începute în 2004, reușind ca prin recomandările sale, însușite și implementate de conducătorii entităților publice, să îmbunătățească activitatea acestora, precum și eficacitatea sistemelor de control din aceste entități. De asemenea, valoarea adăugată de UCAAPI poate fi apreciată și prin îmbunătățirea și completarea cadrului normativ și procedural al activității de audit public intern, materializată prin elaborarea unor ghiduri practice (resurse umane, achiziții publice), a unor precizări (privind implicarea auditorilor interni în prevenirea, detectarea și investigarea fraudelor), și a unor proceduri (privind activitatea de consiliere, respectiv privind asocierea entităților publice de interes local în vederea asigurării și exercitării funcției de audit). O altă modalitate prin care poate fi urmărită și reliefată valoarea adăugată de UCAAPI prin activitatea sa o constituie îmbunătățirea interconectării cu entitățile de audit de la nivelul ordonatorilor principali de credite, prin organizarea unor întâlniri periodice cu șefii acestor structuri, la care au participat membrii din conducerea UCAAPI, precum și -în unele cazuri- experți ai Comisiei Europene. Prin organizarea acestor întâlniri, s-au derulat și componente din sfera îndrumării metodologice.
- între UCAAPI și Curtea de Conturi a României a fost constituit un grup de lucru care are ca scop elaborarea unui Protocol privind cooperarea dintre cele două instituții în domeniul activității de audit. În cadrul proiectului protocolului au fost avute în vedere: cooperarea în domeniul metodologic, coordonarea planurilor de audit, asigurarea schimbului de informații pe durata desfășurării activității de audit, coordonarea pregătirii profesionale unitare a auditorilor. Scopul final al acestui protocol îl constituie dezvoltarea cooperării între UCAAPI și Curtea de Conturi a României în vederea creșterii gradului de complementaritate între auditul public intern și auditul public extern.
- în misiunile de evaluare efectuate, auditorii UCAAPI au analizat măsura în care structurile de audit de la entitățile publice mici, formate din 1-2 auditori, reușesc să-și atinga obiectivele și să-și exercite funcțiile. Recomandările echipelor de auditori ai UCAAPI au fost orientate în direcția reducerii

numarului entitatilor publice care functioneaza cu structuri reduse de audit, concentrarea capacitatilor de audit la un nivel ierarhic care sa permita functionarea optima a activitatii de audit in conditii de costuri minime.

## **2.6. Evaluarea activitatii Comitetului de Audit Public Intern**

Potrivit atributiilor legale in realizarea obiectivelor activitatii de audit intern, Comitetul de Audit Public Intern a analizat si a emis avize favorabile la principalele documente elaborate in cursul anului 2005:

- Documentul Strategic in domeniul controlului financiar public intern Policy Paper;
- Ghidurile procedurale (Ghidul metodologic general de evaluare a activitatii de audit public intern, Ghidul practic pentru activitatea de achizitii publice, Ghidul practic privind gestionarea resurselor umane);
- Toate rapoartele de evaluare a activitatii de audit la institutiile centrale;
- Rapoartele anuale de activitate.

Opiniile si avizele favorabile ale membrilor Comitetului de Audit Public Intern au consolidat rezultatele actiunilor intreprinse de UCAAPI, concretizate si in recomandari formulate conducand la cresterea calitatii in ansamblu a sistemului de audit intern din sectorul public.

## **3. Concluzii finale**

Din evaluarile functiei de audit realizate in anul 2005 la nivelul entitatilor publice de interes central si local, a rezultat ca desi activitatea de audit este formalizata in organigramele si statele de functii ale acestora, totusi acoperirea cu resurse umane a posturilor de auditori inregistreaza un deficit. Aceasta problema este si mai acuta in cazul entitatilor publice de interes local, in special in mediul rural (comune). UCAAPI urmeaza sa completeze in anul 2006 cadrul normativ si procedural existent prin elaborarea normelor privind asocierea, conform carora entitatile publice de interes local se vor putea asocia pentru a beneficia de servicii de audit intern din partea unor structuri de audit public intern ce vor functiona in conformitate cu prevederile Legii nr.672/2002 privind auditul public intern.

UCAAPI a analizat in cazul misiunilor de evaluare efectuate masura in care structurile de audit formate din 1-2 auditori sunt functionale. Concluzia este aceea ca aceste structuri nu-si pot exercita in mod corespunzator functiile, institutiile publice centrale urmand a analiza aceasta situatie si a actiona pentru reducerea numarului structurilor de audit care functioneaza cu 1-2 auditori si concentrarea capacitatii de audit la un nivel superior.



Continuarea activitatii de perfectionare a pregatirii profesionale reprezinta o directie importanta de actiune, care trebuie sa conduca la insusirea tehnicilor si instrumentelor specifice muncii de audit, dar si actualizarea cunostintelor in domeniile auditabile.

In anul 2005, la nivelul sistemului de audit intern au avut loc mutatii intre tipurile de audit abordate, in sensul ca a fost vizibila deplasarea de la verificarea exhaustiva a conformitatii catre abordarea moderna a auditului intern bazat pe evaluarea sistemelor de management a riscurilor si de control intern, fiind intalnite si abordari al auditului performantei.

In privinta responsabilitatilor care revin auditului intern referitor la integrarea europeana (componenta a Capitolului 28 “Control financiar”), mentionam faptul ca aprecierea expertilor Comisiei Europene este pozitiva, nefiind marcata cu stegulete rosii sau galbene, dar activitatea se afla in faza de inceput, trebuind sa se actioneze in continuare pentru consolidarea acesteia.

**MIHAI SPRÂNCEANĂ**

**DIRECTOR GENERAL**