

Compendium

**Sistemul de Control Public Intern
în România**

Cuprins

1. Scurt istoric al sistemului de control public intern în România	1
2. Mediul de control intern	1
A. Bugetul general consolidat	1
B. Sistemul de contabilitate	2
C. Auditul extern	3
D. Lupta împotriva fraudei și/sau iregularităților	3
3. Conceptul de control public intern în România	3
3.1. Responsabilitatea și răspunderea managerială	4
3.2. Auditul public intern	8
3.2.1. Relația dintre auditul public intern și auditul extern	10
3.2.2. Comitetele de audit	10
3.3. Coordonarea sistemului public de control intern	11
4. Inspecția financiară	12
5. Reforme în lucru și/sau viitoare	12
Anexa	13

Controlul public intern în România

1. Scurt istoric al sistemului de control public intern în România

Organizarea administrației publice pe baza unor principii care se regăsesc în conceptul actual de control public intern cunoaște o îndelungată tradiție.

Școala românească de finanțe publice a avut o contribuție importantă la fundamentarea statului român modern, fiind reprezentată de mari personalități, care și-au adus contribuția la alcătuirea unor legi cu puternic impact asupra economiei, în general, și asupra finanțelor publice, în special.

Tranziția țării, începând cu anul 1990, la economia de piață și demersurile privind aderarea la Uniunea Europeană (UE), au fost marcate de acțiuni concertate, în sensul reformei managementului public, al creșterii performanțelor acestuia, prin raportarea la valorile managementului privat, prin introducerea unor instrumente de lucru ale acestuia în zona administrației publice.

În acest sens, s-a procedat la o abordare pragmatică a controlului public intern, căruia, în contextul principiilor generale de bună practică, care compun *acquis*-ul comunitar, i se asociază accepțiunea de funcție managerială, și nu doar aceea de operațiune de verificare. Prin implementarea controlului public intern, managementului îi revine responsabilitatea să constate abaterile rezultatelor de la obiective, să analizeze cauzele care le-au determinat și să dispună măsurile preventive sau corective care se impun.

Până la data aderării la UE, România a integrat, în întregime, *acquis*-ul comunitar privind Capitolul 28 "Controlul financiar", armonizând legislația națională cu cea comunitară și dezvoltând infrastructura instituțională necesară implementării acestuia. Ministerul Finanțelor Publice (MFP) și-a asumat rolul de integrator al reformelor în domeniul controlului public intern.

În peisajul administrației publice au fost implementate componentele controlului public intern, precum auditul intern, controlul managerial, responsabilitatea și răspunderea managerială, standardele de management/control intern. Statul a renunțat la o parte din atribuțiile sale de control, pe care le-a transferat managementului entității publice, fiind restrânse formele de control exercitate prin structuri de sine-stătătoare în cadrul instituțiilor publice, accentul punându-se pe îmbunătățirea sistemelor de management, pe audit intern și pe acțiuni prin care să fie asigurată performanța serviciilor publice.

2. Mediul de control intern

Reforma controlului intern în România înseamnă, de fapt, reforma managementului public. Între sistemele actuale care contează pentru mediul controlului public intern, amintim:

A. Bugetul general consolidat

Bugetul este documentul prin care sunt prevăzute și aprobate, în fiecare an, veniturile și cheltuielile, sau, după caz, numai cheltuielile, în funcție de sistemul de finanțare a instituțiilor publice.

Legea nr. 500/2002 privind finanțele publice introduce, în construcția bugetară, noțiunea de buget general consolidat, ca fiind ansamblul bugetelor componente ale sistemului bugetar, agregate și consolidate pentru a forma un întreg, completată de Legea nr. 69/2010 a responsabilității fiscal-bugetare.

Coordonatele construcției bugetare au în vedere, în prezent:

- consecvența unui mix de politici macroeconomice, cu un dozaj adecvat fiecărei componente, pentru menținerea stabilității financiare și relansarea durabilă a activității economice;

- **construcția bugetară anuală**, aliniată la **Strategia fiscal-bugetară**, elaborată pe un orizont mediu de timp, prevăzută de **Legea nr. 69/2010**, are drept obiectiv central reducerea graduală a deficitului bugetar, astfel încât, până în anul 2012, să atingă nivelul prevăzut prin **Tratatul de la Maastricht**;

- **continuarea consolidării fiscale**. **Bugetul general consolidat** trebuie să respecte țintele obligatorii de deficit, pe doi ani, prevăzute în **Strategie**.

Din perspectiva mecanismelor programării bugetare, se poate aprecia că România a făcut progrese semnificative, prin: introducerea programării multianuale; abordarea bugetului pe bază de programe (în prezent, bugetele ordonatorilor principali de credite nu sunt, în totalitate, acoperite de programe); posibilitatea ca ordonatorii principali de credite să poată încheia angajamente legale pentru acțiuni multianuale, ceea ce determină întărirea disciplinei în alocarea resurselor bugetare; posibilitatea de a folosi, alături de resursele interne, și pe cele care provin din fonduri externe nerambursabile; crearea cadrului instituțional, conceptual și procedural pentru coordonarea, implementarea și gestionarea instrumentelor structurale și a fondurilor de pre-aderare; întărirea capacității administrative pentru managementul operațional al contribuției României la constituirea resurselor proprii ale bugetului UE.

B. Sistemul de contabilitate

Potrivit reglementărilor existente în domeniul finanțelor publice - **Legea nr. 500/2002** - și al contabilității - **Legea nr. 82/1991** -, contabilitatea publică cuprinde: contabilitatea veniturilor și cheltuielilor bugetare, care reflectă încasarea veniturilor și plata cheltuielilor aferente exercițiului bugetar; contabilitatea trezoreriei statului; contabilitatea generală, bazată pe principiul constatării drepturilor și obligațiilor, care reflectă evoluția situației financiare și patrimoniale, precum și excedentul sau deficitul patrimonial; contabilitatea destinată analizării costurilor programelor aprobate.

Totodată, contabilitatea publică oferă informații privind patrimoniul aflat în administrarea instituțiilor publice, execuția bugetului de venituri și cheltuieli, rezultatul execuției bugetare, rezultatul patrimonial, precum și costul programelor aprobate.

În România, înregistrarea veniturilor și cheltuielilor în contabilitatea instituțiilor publice se efectuează conform contabilității de angajament. Astfel, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc, și nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit, fiind înregistrate în evidențele contabile și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.

Situațiile financiare ale instituțiilor publice, întocmite pe baza contabilității în partidă dublă, oferă informații utilizatorilor nu numai despre tranzacțiile trecute, care au implicat plăți și încasări, dar și despre obligațiile de plată din viitor și despre resursele privind încasările viitoare.

Contabilitatea veniturilor se ține pe feluri de venituri, după natură sau sursă, iar contabilitatea veniturilor și cheltuielilor bugetului general consolidat se ține pe structura clasificăției bugetare în vigoare.

În conformitate cu **Legea nr. 500/2002**, pe baza situațiilor financiare prezentate de ordonatorii principali de credite, a conturilor privind execuția de casă a bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat și a bugetelor fondurilor speciale, întocmite de organele care, potrivit legii, au această sarcină, și în urma verificării și analizării acestora, MFP elaborează contul general anual de execuție a bugetului de stat și, respectiv, contul de execuție a bugetului asigurărilor sociale de stat, care au ca anexe conturile anuale de execuție a bugetelor fondurilor speciale și bugetele ordonatorilor principali de credite, inclusiv anexele acestora, pe care le prezintă Guvernului. După verificarea efectuată de către Curtea de Conturi a României (CCR), conturile de execuție se aprobă de Parlament.

Potrivit Legii nr. 82/1991, MFP întocmește, anual, bilanțul instituțiilor publice.

Informațiile din situațiile financiare ale instituțiilor publice stau la baza unor raportări financiare întocmite de MFP, Banca Națională a României și Institutul Național de Statistică, care sunt transmise Institutului de Statistică al Uniunii Europene (EUROSTAT), conform Sistemului european de conturi naționale și regionale din Comunitate - ESA '95, precum și Fondului Monetar Internațional.

C. Auditul extern

Auditul extern este realizat de CCR, care exercită controlul asupra modului de formare, de administrare și de întreținere a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public. Funcția de control a CCR se realizează prin proceduri de audit public extern, prevăzute în standarde de audit, elaborate în conformitate cu standardele de audit internaționale, general acceptabile.

În cadrul competențelor prevăzute de lege, CCR își exercită activitățile specifice asupra tuturor entităților publice. Activitățile specifice ale CCR sunt cele de control și cele de audit public extern. Auditul public extern cuprinde, în principal, auditul financiar și auditul performanței.

CCR are și atribuția de a evalua activitatea de control financiar propriu și de audit intern a persoanelor juridice care intră în competența sa de verificare.

În vederea îndeplinirii unor obligații în domeniul auditului extern, ce revin României în calitate de stat membru al UE, este organizată și funcționează Autoritatea de Audit, pentru fondurile comunitare nerambursabile de preaderare și postaderare acordate României de UE.

Autoritatea de Audit este singura autoritate națională competentă să efectueze audit public extern, în conformitate cu legislația internațională și națională, asupra fondurilor nerambursabile acordate României de UE.

CCR elaborează Raportul public anual, pe care îl înaintează Parlamentului, care cuprinde: observațiile asupra conturilor de execuție a bugetelor supuse controlului său; concluziile degajate din controalele dispuse de Camera Deputaților sau de către Senat, sau efectuate la regii autonome, societăți comerciale cu capital integral sau majoritar de stat și la celelalte persoane juridice supuse controlului CCR; încălcările de lege constatate și măsurile de tragere la răspundere luate; alte aspecte pe care CCR le consideră necesare.

CCR elaborează și un raport anual, referitor la gradul de implementare a sistemului de control intern în entitățile publice verificate.

D. Lupta împotriva fraudei și/sau iregularităților

Oficiul European de Luptă Antifraudă (OLAF) cooperează cu punctele de control naționale.

În cazul României, punctul de control este Departamentul pentru Luptă Antifraudă (DLAF), structură fără personalitate juridică, în subordinea primului-ministru.

DLAF asigură protecția intereselor financiare ale UE în România, coordonează lupta anti-fraudă la nivel național și are, în principal, următoarele atribuții: exercitarea controlului, la fața locului, asupra proiectelor finanțate din fonduri europene; coordonarea tuturor instituțiilor naționale implicate în lupta anti-fraudă; cooperarea cu OLAF.

3. Conceptul de control public intern în România

Pentru promovarea bunei guvernări, în sectorul public este implementat controlul financiar public intern, care include:

- a) sistemul de control intern/managerial;
- b) auditul intern;

c) coordonarea și armonizarea centralizată a componentelor menționate anterior.

3.1. Responsabilitatea și răspunderea managerială

Cadrul legal existent prezintă responsabilitatea managerială ca un proces prin care managerii, de la toate nivelurile, sunt răspunzători pentru deciziile și acțiunile întreprinse pentru realizarea obiectivelor entității publice din care fac parte. Aceasta implică răspunderea managerilor pentru buna gestiune financiară, legalitatea administrării fondurilor publice și/sau a patrimoniului public.

Prin responsabilitatea managerială la nivelul entităților publice se înțelege exercitarea managementului entității sau a unei componente din structura organizatorică a acesteia, în limitele unor determinări interne și externe, în scopul realizării eficiente, eficiente și în conformitate cu prevederile legale a obiectivelor stabilite, comunicarea, în mod transparent, despre acest lucru, ca și răspunderea pentru neîndeplinirea obligațiilor manageriale, în conformitate cu tipul de răspundere juridică.

Responsabilitatea este o obligație esențială pentru toți managerii din sectorul public, fiind reglementată. În toate cazurile, prin acte cu caracter normativ, respectiv prin legi, hotărâri ale Guvernului, regulamente ale autorităților etc.

În organizarea activității manageriale, pe baza conceptului de responsabilitate managerială, managerii au în vedere următoarele premise:

- managerul general/ordonatorul de credite este responsabil pentru organizarea și funcționarea, în condiții optime, a sistemului de control intern;
- sistemul de control intern al entității publice trebuie să se bazeze, pe de o parte, pe verificări și pe măsuri corective, iar, pe de altă parte, pe evaluări interne independente și evaluări externe;
- managerul general/ordonatorul de credite este responsabil pentru realizarea obiectivelor entității;
- managerul general/ordonatorul de credite își poate delega autoritatea/competența, fără să fie exonerat de responsabilitatea generală;
- responsabilitatea managerială nu poate fi angajată fără autoritatea/competența corespunzătoare;
- responsabilitatea necesită transparență și răspundere.

Responsabilitatea și răspunderea managerială, în domeniul managementului public, sunt reglementate, în principal, după cum urmează:

- Responsabilitatea fiscal-bugetară, reglementată de Legea nr. 69/2010, are, ca obiective principale: asigurarea și menținerea disciplinei fiscal-bugetare, a transparenței și sustenabilității, pe termen mediu și lung, a finanțelor publice; stabilirea unui cadru de principii și reguli, pe baza cărora Guvernul să asigure implementarea politicilor fiscal-bugetare, care să conducă la o bună gestiune financiară a resurselor; gestionarea eficientă a fondurilor publice, pentru a servi, pe termen lung, interesului public.

Actul normativ stabilește responsabilitățile în materie ce revin Guvernului, MFP și ordonatorilor principali de credite.

Astfel, se introduce, în practica Guvernului, declarația de răspundere, semnată de primul-ministru și de ministrul finanțelor publice, prin care se atestă corectitudinea și integralitatea informațiilor din strategia fiscal-bugetară și conformitatea acesteia cu legea, țintele sau limitele pentru regulile fiscale și respectarea principiilor responsabilității fiscale. Această declarație este prezentată Parlamentului, împreună cu strategia fiscal-bugetară și proiectul de lege pentru aprobarea limitelor specificate în cadrul fiscal-bugetar.

De asemenea, se introduce declarația de conformitate, semnată de primul-ministru și ministrul finanțelor publice, prin care se atestă conformitatea construcției bugetare cu regulile și țintele stabilite în strategia fiscal-bugetară. Această declarație este prezentată Parlamentului, împreună cu bugetul anual.

Un actor important al procesului bugetar este Consiliul Fiscal, autoritate independentă, care are rolul de a sprijini activitatea Guvernului și a Parlamentului în cadrul procesului de elaborare și derulare a politicilor fiscal-bugetare și care răspunde în fața Parlamentului României pentru corectitudinea și acuratețea analizelor/studiilor/opiniilor și recomandărilor elaborate, conform responsabilităților sale.

- Anual, MFP inițiază un proiect de lege pentru aprobarea plafoanelor unor indicatori specificați în cadrul fiscal-bugetar, care însoțește strategia fiscal-bugetară pentru următorii trei ani, prin care se impun plafoane, cum ar fi:

- plafonul privind soldul bugetului general consolidat, exprimat ca procent din produsul intern brut (PIB);
- plafonul cheltuielilor de personal ale bugetului general consolidat, exprimat ca procent din PIB.

Acești indicatori constituie elemente fundamentale ale controlului managerial exercitat de către Guvern, prin MFP, asupra finanțelor publice, în baza responsabilităților rezultate din cadrul legal existent.

- Categoriile de ordonatori de credite (managerii), rolul și responsabilitățile acestora sunt definite în Legea nr. 500/2002.

Această lege prevede și că ordonatorii principali de credite își pot delega competența înlocuitorilor de drept sau altor persoane împuternicite în acest scop.

- Guvernul are obligația de a prezenta Parlamentului un buget anual, care să respecte principiile responsabilității fiscale, regulile fiscale, strategia fiscal-bugetară și orice alte prevederi legale, împreună cu o declarație care atestă această conformitate, semnată de către primul-ministru și ministrul finanțelor publice. Proiectul de buget, pentru care MFP are responsabilități deosebite, este alcătuit în baza propunerilor de cheltuieli bugetare ale ordonatorilor principali de credite, în concordanță cu strategia fiscal-bugetară și cu metodologia pentru elaborarea proiectului anual de buget.

În conformitate cu prevederile legale în vigoare, managementul de top își asumă responsabilitatea pentru stabilirea obiectivelor, la toate nivelurile, și pentru planificarea bugetului în concordanță cu bugetul alocat.

Legile de rectificare a bugetului de stat, pentru anul în curs, au la bază modificările intervenite în bugetul de stat, ca urmare a schimbărilor în evoluția indicatorilor macroeconomici, a aprobării de acte normative care conduc la modificarea veniturilor și/sau cheltuielilor bugetare și ca urmare a politicilor asumate de către Guvern.

Orice rectificare a bugetului de stat, a bugetului asigurărilor sociale de stat și a bugetelor fondurilor speciale trebuie să aibă în vedere concluziile raportului semestrial privind situația economică și bugetară, întocmit, până la sfârșitul lunii iulie a fiecărui an, de către MFP, precum și opinia Consiliului fiscal cu privire la acest raport. Într-un an bugetar nu pot fi aprobate mai mult de două rectificări bugetare, iar acestea nu pot fi promovate în primele 6 luni ale anului.

- MFP are, potrivit Ordonanței Guvernului nr. 119/1999 privind controlul intern și controlul financiar preventiv (OG nr. 119/1999), responsabilitatea elaborării și implementării politici în domeniul sistemelor de control intern/managerial, precum și al gestiunii financiare. MFP îndrumă metodologic, coordonează și supraveghează implementarea sistemelor de control intern/managerial, precum și asigurarea bunei gestiuni financiare în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului public.

Controlul intern/managerial cuprinde ansamblul formelor de control exercitate la nivelul entității publice, inclusiv auditul intern, stabilite de conducere în concordanță cu obiectivele acesteia și cu reglementările legale, în vederea asigurării administrării fondurilor în mod economic, eficient și eficace; acesta include, de asemenea, structurile organizatorice, metodele și procedurile.

Controlul intern/managerial are următoarele obiective generale:

- realizarea, la un nivel corespunzător de calitate, a atribuțiilor instituțiilor publice, stabilite în concordanță cu misiunea acestora, în condiții de regularitate, eficacitate, economicitate și eficiență;

- protejarea fondurilor publice împotriva pierderilor datorate erorii, risipei, abuzului sau fraudei;

- respectarea legilor, a reglementărilor și deciziilor conducerii;

- dezvoltarea și întreținerea unor sisteme de colectare, stocare, prelucrare, actualizare și difuzare a datelor și informațiilor financiare și de conducere, precum și a unor sisteme și proceduri de informare publică, prin rapoarte periodice.

OG nr. 119/1999 a reglementat controlul intern/managerial asupra utilizării fondurilor publice și administrării cu eficiență, eficacitate și economicitate a patrimoniului public și a stabilit responsabilitățile conducătorului instituției publice în acest domeniu. Totodată, s-a reglementat răspunderea conducătorilor compartimentelor de specialitate care inițiază proiecte de operațiuni, pentru realitatea, regularitatea și legalitatea operațiunilor ale căror documente justificative le-au certificat, prin semnătură. Persoanele în drept să exercite controlul financiar răspund, în raport de culpa lor, pentru legalitatea, regularitatea și încadrarea în limitele creditelor bugetare sau creditelor de angajament, după caz, în privința operațiunilor pentru care au acordat viza de control financiar *ex-ante*. Forma sub care se exercită controlul financiar asupra proiectelor de operațiuni cu implicații patrimoniale la nivelul entităților publice este controlul financiar preventiv propriu, care face parte din sfera răspunderii manageriale.

La jumătate din numărul ordonatorilor principali de credite, controlul financiar preventiv se exercită și de către controlorii delegați ai MFP. Exercițarea controlului financiar preventiv, în numele MFP, la nivelul acestor ordonatori principali de credite, cuprinde un volum redus de proiecte de operațiuni, care prezintă, încă, un risc semnificativ. Numărul și valoarea proiectelor de operațiuni asupra cărora se exercită reverificarea, de către controlorii MFP, este în regresie de la an la an.

Strategia dezvoltării controlului financiar public intern în România, pentru perioada 2010-2013 (Strategia), prevede, ca obiectiv major, integrarea treptată a controlului financiar preventiv în sfera răspunderii manageriale, pe măsură ce controlul managerial va asigura eliminarea riscurilor în administrarea fondurilor publice.

În conformitate cu OG nr. 119/1999, ca urmare unui demers legislativ încheiat la sfârșitul anului 2010, conducătorul fiecărei entități publice are responsabilitatea elaborării unui raport anual asupra sistemului de control intern/managerial. Este de așteptat ca acest raport să conștientizeze managementul instituțional, de la toate nivelurile, asupra responsabilităților care îi revin în implementarea standardelor de control intern.

Un nivel de reglementare subsecvent ordonanței menționate îl reprezintă Ordinul ministrului finanțelor publice (OMFP) nr. 946/2005 pentru aprobarea Codului controlului intern, cuprinzând standardele de control intern la entitățile publice și pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial. Aceste standarde definesc un minimum de reguli de management pe care trebuie să le urmeze toate entitățile publice și au ca obiectiv crearea unui model de control managerial uniform și coerent.

Totodată, standardele constituie un sistem de referință, în raport cu care se evaluează/se autoevaluează sistemele de control intern, se identifică zonele de risc și direcțiile de schimbare.

La nivelul fiecărei instituții publice a fost constituită o structură, condusă, în general, de către secretarul general, careia i-a revenit misiunea de a elabora/actualiza programul de dezvoltare a sistemului de control intern managerial, care cuprinde obiectivele entității publice, acțiunile, responsabilitățile, termenele, precum și alte componente ale măsurilor respective.

Un alt exemplu de aplicare a principiului responsabilității manageriale la nivelul entităților publice, ca urmare a OMFP nr. 946/2005, îl constituie realizarea procedurilor formalizate, care cuprind un capitol distinct despre responsabilitățile diferitelor niveluri de management implicate în proces.

- Responsabilitatea managerială mai este reglementată și de Legea nr. 82/1991. Potrivit acesteia, răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane, care are obligația gestionării unității respective. Contabilitatea se organizează și se conduce, de regulă, în compartimente distincte, conduse de către directorul economic, contabilul-șef sau altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcție, acestora și personalului din subordine revenindu-le răspunderea pentru aplicarea necorespunzătoare a reglementărilor contabile.

Situațiile financiare anuale sunt însoțite de o declarație scrisă a persoanelor care răspund de organizarea și conducerea contabilității, prin care își asumă răspunderea pentru întocmirea situațiilor financiare anuale și confirmă că: politicile contabile utilizate la întocmirea situațiilor financiare anuale sunt în conformitate cu reglementările contabile aplicabile; situațiile financiare anuale oferă o imagine fidelă a poziției financiare și a performanței financiare; persoana juridică își desfășoară activitatea în condiții de continuitate.

- Reglementarea regimului general al raporturilor juridice dintre funcționarii publici și stat sau administrația publică locală, denumite, generic, raporturi de serviciu, sunt reglementate de Legea nr. 188/1999 privind Statutul funcționarilor publici.

Funcțiilor publice le sunt stabilite atribuții și responsabilități cu caracter general și comun tuturor autorităților și instituțiilor publice, respectiv atribuții și responsabilități cu caracter specific unor autorități și instituții publice.

În general, în cadrul instituțiilor publice, managerul de top sau secretarul general însărcinat cu elaborarea de politici, în relație cu managerul economic, reprezintă nivelul de competență căruia i-a fost delegată aprobarea lucrărilor: proiectul de buget, bugetul de venituri și cheltuieli, organizarea controlului *ex-ante*, programarea și execuția bugetară, modificarea unor indicatori financiari, situațiile financiare, statele de salarii etc. Rezultă că managerul de top sau secretarul general realizează politicile cu privire la bugetul instituției, cu ajutorul activităților desfășurate de managerul economic.

Încălcarea, de către funcționarii publici, cu vinovăție, a îndatoririlor de serviciu atrage răspunderea disciplinară, contravențională, civilă, sau penală, după caz.

Obiectivele, activitățile, atribuțiile și principalele responsabilități ale managementului și ale personalului care participă la realizarea obiectivelor sunt stabilite prin regulamentul de organizare și funcționare al instituției și prin fișele posturilor.

- Responsabilitatea, așa cum este reglementată de Legea nr. 115/1999, are ca obiect responsabilitatea politică a Guvernului, în întregul său, și a fiecăruia dintre membrii săi.

Guvernul răspunde politic numai în fața Parlamentului, ca urmare a votului de încredere acordat cu prilejul investiției, iar fiecare membru al Guvernului răspunde politic, în mod solidar, cu ceilalți membri, pentru activitatea și actele Guvernului.

Pe lângă răspunderea politică, membrii Guvernului pot răspunde și civil, contravențional, disciplinar sau penal, după caz, potrivit dreptului comun din aceste materii, în măsura în care legea nu prevede dispoziții derogatorii.

- Controlul intern, organizat la nivelul autorității sau instituției publice, include și avizul de legalitate acordat de către consilierul juridic asupra actelor cu caracter juridic, înainte de aprobarea acestora de către conducătorul instituției publice, aviz reglementat de Legea nr. 514/2003 privind organizarea și exercitarea profesiei de consilier juridic.

3.2. Auditul public intern

• Definiție

În România, auditul public intern la entitățile publice este definit în Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, în conformitate cu definiția Institutului Auditorilor Interni (IIA), astfel: „Auditul intern la entitățile publice este o activitate funcțional independentă și obiectivă, care dă asigurări și consiliere conducerii pentru buna administrare a veniturilor și cheltuielilor publice, perfecționând activitățile entității publice; ajută entitatea publică să își îndeplinească obiectivele printr-o abordare sistematică și metodică, care evaluează și îmbunătățește eficiența și eficacitatea sistemului de conducere bazat pe gestiunea riscului, a controlului și a proceselor de administrare.”.

• Funcționarea auditului intern în cadrul sistemului public de control intern din România

Auditul public intern din sectorul public din România este organizat astfel:

- Comitetul pentru Audit Public Intern (CAPI);
- Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern (UCAAPI);
- structurile de audit public intern din cadrul entităților publice.

Structurile/compartimentele de audit public intern sunt organizate în cadrul fiecărei entități publice, în subordinea directă a conducătorului sau a organului de conducere colectivă. Atribuțiile stabilite prin lege, în principal, se referă la evaluarea sistemelor de management al riscului, a controlului și a bunei guvernări, și la urmărirea transparenței și conformității cu normele de legalitate, regularitate, eficiență și eficacitate.

La entitățile publice locale, care nu sunt subordonate altor entități publice și care derulează anual un buget de până la echivalentul a 100.000 euro, auditul public intern se limitează la auditul de regularitate, efectuându-se de către structurile teritoriale de audit intern ale MFP.

În proiectul de modificare a legii auditului public intern, aflat în dezbatere la Parlament, se prevede ca UCAAPI să realizeze funcția de audit intern, pe bază de protocol, și pentru entitățile publice centrale care derulează, anual, un buget de până la 5.000.000 lei, iar la nivel local, să asigure coordonarea și îndrumarea entităților publice în implementarea sistemului de cooperare pentru asigurarea funcției de audit public intern.

Independența structurii de audit intern este asigurată prin: organizarea distinctă a compartimentului de audit intern, în directă subordonare a conducătorului entității publice; neimplicarea auditorilor interni în activitatea de control/inspecție și în activitățile supuse auditării; numirea/destituirea șefului structurii de audit intern, de către conducătorul entității publice, dar numai cu avizul UCAAPI.

- Utilizarea Cartei auditului intern

UCAAPI a elaborat Normele generale privind exercitarea auditului public intern, pe baza Standardelor de audit intern ale Institutului Auditorilor Interni (IIA), în componența cărora există Carta auditului intern. Carta auditului intern reglementează rolul și obiectivele auditului intern, statutul compartimentului de audit intern, principiile aplicabile compartimentului de audit intern și auditorilor interni, metodologia și regulile de conduită ce guvernează activitatea de audit intern. Pe baza acestor documente, fiecare structură de audit public intern elaborează normele specifice de realizare a auditului intern, care conțin Carta proprie de audit intern.

- Pregătirea profesională continuă și proceduri publice de certificare în domeniul auditului public intern

Conform cadrului normativ actual, auditorii interni au obligația perfecționării cunoștințelor profesionale, șeful compartimentului de audit public intern, respectiv conducerea entității publice, având responsabilitatea de a asigura condițiile necesare pregătirii profesionale, perioada destinată în acest scop fiind de minimum 15 zile pe an.

În conformitate cu proiectul de modificare a legii auditului public intern, auditorii interni au obligația ca, în termen de 5 ani de la intrarea în vigoare a acesteia, să obțină certificatul de atestare națională. Sistemul de atestare națională al auditorilor interni, gestionat de UCAAPI, se va baza pe recunoașterea cunoștințelor, abilităților și valorilor dobândite de auditori în cadrul pregătirii de bază și a pregătirii profesionale continue, în cadrul instituțiilor de învățământ superior, recunoscute național, conform „Cadrului de competențe ale auditorilor interni din sectorul public”, aprobat de CAPI.

- Acceptarea de sarcini care sunt în afara obiectivelor auditului public intern

Potrivit cadrului normativ în vigoare, compartimentul de audit intern nu trebuie să fie implicat în operațiunile/procesele/sistemele care intră în domeniul auditabil, respectiv toate activitățile desfășurate într-o entitate publică, inclusiv activitățile entităților subordonate.

Auditorii interni, în conformitate cu OMFP nr. 1.702/2005 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și exercitarea activității de consiliere, pot efectua, pe lângă misiuni de asigurare, și misiuni de consiliere, la solicitarea managementului.

♦ **Raportarea constatărilor și recomandărilor formulate în cadrul misiunilor de audit intern**

Rezultatele desfășurării misiunilor de audit intern, respectiv constatările și recomandările formulate de auditorii interni, se concretizează în rapoarte de audit intern, care, însoțite de o sinteză a principalelor constatări și recomandări, sunt transmise, spre avizare, conducătorului entității publice.

Structurile de audit intern din entitățile publice raportează, anual, la UCAAPI, asupra întregii activități de audit public intern desfășurate, întocmind, în acest sens, un raport de activitate. Pe baza acestor raportări, UCAAPI întocmește Raportul anual al activității de audit public intern, pe care îl transmite Guvernului și CCR. Acest raport, împreună cu Raportul național anual privind controlul intern, se transmite și Comisiei Europene (CE).

♦ **Tipuri de audit efectuate**

Activitatea de audit public intern, reglementată de lege, cuprinde misiuni de asigurare și misiuni de consiliere (consultantă). În cadrul misiunilor de asigurare, se realizează următoarele tipuri de audit: auditul de regularitate (conformitate); auditul de sistem; auditul performanței.

În prezent, dată fiind trecerea la etapa de consolidare a implementării funcției de audit public intern în entitățile din sectorul public, ponderea misiunilor de audit al performanței a crescut.

♦ **Urmărirea implementării recomandărilor formulate în rapoartele de audit intern; identificarea, în timpul misiunilor de audit intern, a posibilelor fraude sau nereguli**

Rapoartele de audit intern, avizate de către conducătorul entității publice, sunt transmise structurilor auditate, în vederea întocmirii „Planului de acțiune privind implementarea recomandărilor și a calendarului implementării”. Pe baza acestui document, auditorii interni organizează evidența urmăririi implementării recomandărilor.

În cazul în care conducătorii entităților publice nu acceptă, în totalitate sau parțial, recomandările auditului intern, cadrul normativ în vigoare prevede ca structura de audit public intern să informeze UCAAPI sau organul ierarhic superior asupra recomandărilor neînsușite de către conducătorul entității publice auditate, precum și despre consecințele neimplementării acestora.

În cazul în care, în timpul misiunilor de audit intern, auditorii interni identifică nereguli sau posibile prejudicii, raportează, imediat, conducătorului entității publice și structurii de control intern abilitate, nefiind în sarcina auditorilor interni investigarea acestora. Auditorii interni urmăresc modul de investigare a neregulilor de către structurile

abilitate, analizează rezultatele și cauzele, în vederea eliminării acestora, și propun măsuri de implementare a controlului intern.

• **Separarea atribuțiilor între auditul public intern și inspecție**

Organizarea distinctă și independența funcțională a compartimentului de audit public intern, prevăzută de legislația în vigoare, permit o separare clară a atribuțiilor de audit intern de oricare dintre atribuțiile exercitate de către personalul entității publice, inclusiv cu privire la implementarea sistemului de control managerial.

3.2.1. Relația dintre auditul public intern și auditul extern; coordonarea activităților de audit public intern cu ale instituției supreme de audit

Una din atribuțiile UCAAPI, prevăzute în Legea nr. 672/2002, este de a coopera cu CCR și cu alte autorități și organizații de control financiar public din România și din alte state, inclusiv cu CE. CCR exercită evaluarea externă a activității de audit public intern la persoanele juridice verificate. Oportunitățile de cooperare și colaborare între auditul public intern și auditul extern sunt valorificate prin intermediul unui protocol încheiat între MFP și CCR. Protocolul dezvoltă relațiile dintre cele două instituții, pe principiul complementarității, cu respectarea independenței și a obiectivității auditului public intern și extern, în scopul creșterii eficienței activității de audit, coordonării cadrului metodologic, pregătirii profesionale a auditorilor și a realizării schimbului de informații.

3.2.2. Comitetele de audit

În România funcționează CAPI, organizat pe lângă UCAAPI, în baza Legii nr. 672/2002, organism cu caracter consultativ, care are rolul de a acționa în vederea definirii Strategiei și a îmbunătățirii activității de audit public intern în sectorul public. CAPI este constituit din 11 membri, numiți de ministrul finanțelor publice, la propunerea ministerelor și a altor instituții de profil. Atribuțiile principale ale CAPI sunt: avizarea direcțiilor de dezvoltare strategică privind auditul public intern în sectorul public; avizarea proiectelor de acte normative elaborate în domeniul auditului intern; avizarea rapoartelor anuale ale activității de audit public intern și transmiterea acestora către Guvern; emiterea unei opinii asupra rapoartelor misiunilor de evaluare a activității de audit intern, precum și a rapoartelor misiunilor de audit intersectorial, de interes național; evaluarea consecințelor neimplementării recomandărilor neînsușite de către conducătorii entităților publice; evaluarea acordurilor de cooperare între auditul public intern și extern, precum și a programelor de pregătire profesională comună a auditorilor.

Prin noul proiect de lege se prevede înființarea de comitete de audit și la nivelul ordonatorilor principali de credite din cadrul administrației publice centrale, care derulează, în cursul unui exercițiu bugetar, un buget mai mare de 2.000.000.000 lei, constituite din 3-7 membri, având atribuții similare cu cele ale CAPI din MFP.

Legea privind auditul public intern a fost modificată pentru a permite Comitetele de audit să se concentreze pe sprijinirea rolurilor specifice ale auditorului intern. Este de așteptat ca în anul 2012 Comitetele de audit să fie operaționale.

În anul 2010, România a început introducerea funcției de audit intern la nivelul administrației locale (primării din mediul rural), pe baza unor parteneriate de audit. În practică, aceasta înseamnă că o serie de primării care sunt membre ale Asociației Comunelor din România (ACoR), decid să coopereze pentru înființarea unei structuri de audit intern pentru a le servi. La data redactării compendiului, există deja 12 astfel de parteneriate operaționale. Noua Lege privind auditul public intern are drept scop să acopere, de asemenea, comunele care nu sunt membre ale ACoR.

3.3. Coordonarea sistemului public de control intern

Responsabil pentru elaborarea și dezvoltarea sistemelor de control intern/managerial, respectiv pentru asigurarea unui audit intern independent și funcțional, este managerul entității publice, iar funcția de coordonare și armonizare a acestora este îndeplinită de MFP, prin cele două structuri specializate ale sale, respectiv UCASMFC și UCAAPI.

A. MFP, prin înființarea UCASMFC, a creat posibilitatea asigurării, îndrumării metodologice, coordonării și supravegherii implementării sistemelor de control intern/managerial, prin: definirea unei strategii unitare în domeniul managementului financiar și al controlului intern; elaborarea standardelor de control intern; armonizarea normelor metodologice cu implicații financiare, prin încorporarea procedurilor de control, în vederea asigurării bunei gestiuni financiare a fondurilor și patrimoniului public; coordonarea sistemului de pregătire profesională a specialiștilor implicați în controlul intern; dezvoltarea sistemului de raportare a rezultatelor activității de control intern.

Conducătorii entităților publice dispun măsurile necesare pentru elaborarea și/sau dezvoltarea sistemelor de control intern/managerial în entitățile proprii. În principal, acestea constau în: elaborarea și/sau actualizarea programului de dezvoltare a propriului sistem de control intern/managerial; constituirea structurii cu atribuții de monitorizare, coordonare și îndrumare metodologică a sistemului propriu de control intern/managerial; elaborarea și/sau actualizarea procedurilor formalizate pe activități; urmărirea realizării măsurilor cuprinse în programul de dezvoltare; efectuarea de analize cu privire la dezvoltarea sistemului de control intern/managerial și la acțiunile de monitorizare, coordonare și îndrumare metodologică derulate de structura cu astfel de atribuții.

Stadiul implementării și dezvoltării sistemelor de control intern/managerial, precum și situațiile deosebite constatate în acțiunile de monitorizare, coordonare și îndrumare metodologică, derulate de structurile constituite, fac obiectul informării, prin întocmirea de situații trimestriale/anuale, care se transmit entităților publice ierarhic superioare. În cazul instituțiilor publice la care se exercită funcția de ordonator principal de credite al bugetului de stat, al bugetului asigurărilor sociale de stat sau al bugetului oricărui fond special situațiile se transmit UCASMFC din MFP.

Începând cu anul 2011, conducătorul entității publice elaborează, anual, un raport asupra sistemului de control intern/managerial, care se constituie într-o declarație de conformitate a sistemului de control intern/managerial al entității publice cu standardele de control intern/managerial. MFP, prin UCASMFC, elaborează și prezintă, anual, Guvernului, Raportul național privind controlul intern, care cuprinde stadiul implementării sistemului de control intern/managerial la nivelul instituțiilor publice la care se exercită funcția de ordonator principal de credite al bugetului de stat, al bugetului asigurărilor sociale de stat sau al bugetului oricărui fond special, inclusiv instituțiile publice aflate în subordinea acestora. Acest raport, împreună cu Raportul anual al activității de audit public intern, se transmite și CE.

B. Pentru reglementarea, coordonarea și monitorizarea în domeniul auditului public intern din sistemul public, în cadrul MFP a fost înființată UCAAPI, ca structură în subordinea directă a ministrului.

UCAAPI este responsabilă de: elaborarea, conducerea și aplicarea unei strategii unitare în domeniul auditului public intern și monitorizarea, la nivel național, a acestei activități; dezvoltarea cadrului normativ în domeniul auditului public intern; dezvoltarea și implementarea unor proceduri și metodologii uniforme, bazate pe standardele internaționale de audit intern; dezvoltarea sistemului de raportare a rezultatelor activității de audit public intern; elaborarea raportului anual privind activitatea de audit public intern pentru sectorul public; realizarea misiunilor de audit de interes național; evaluarea respectării normelor, a instrucțiunilor, precum și a Codului privind conduita etică a

auditorului intern, de către structurile de audit public intern; coordonarea sistemului de recrutare și de pregătire profesională în domeniul auditului public intern; avizarea numirii/destituirii șefilor structurilor de audit public intern din entitățile publice; cooperarea cu CCR și cu alte instituții și autorități publice din România și din alte state.

Pe lângă UCAAPI funcționează CAPI, care își desfășoară activitatea în cadrul MFP. Modul de funcționare și principalele atribuții au fost prezentate la pct. 3.2.

Evaluarea sistemului public de control intern

Evaluarea activității de audit public intern, desfășurată în sectorul public, este în responsabilitatea UCAAPI. Aceasta reprezintă o sursă obiectivă de informare asupra stadiului implementării auditului public intern la nivel național, precum și o bază pentru îmbunătățirea acestei activități.

Verificarea respectării normelor de audit intern, precum și a Codului privind conduita etică a auditorului intern, se efectuează pe baza Ghidului general de evaluare a activității de audit public intern, elaborat de UCAAPI. Evaluările se realizează în mod planificat, cu respectarea periodicității de 5 ani, de către UCAAPI, pentru entitățile publice din administrația publică centrală, și, respectiv, de către unitățile teritoriale de audit public intern ale MFP, în baza atribuțiilor delegate de UCAAPI, pentru entitățile administrației publice locale. Rezultatele evaluărilor, la nivel național, se regăsesc în Raportul anual al activității de audit public intern.

Sfera auditului public intern cuprinde toate activitățile desfășurate în cadrul entităților publice pentru îndeplinirea obiectivelor acestora, inclusiv evaluarea sistemului de control intern.

Auditul public intern realizează o evaluare în profunzime a sistemului de control intern, cu scopul de a stabili dacă acesta funcționează economic, eficace și eficient, evidențiind punctele slabe semnificative ale dispozitivelor de control și propunând recomandări pentru îmbunătățire.

4. Inspectia financiară

În România nu există o instituție cu personalitate juridică de tipul inspecției generale, responsabilă pentru lupta împotriva fraudei sau neregulilor, prin inspecții financiare.

Atribuții de inspecție/control se regăsesc, însă, în cadrul următoarelor structuri: Corpul de Control al Primului – Ministru, Agenția Națională de Administrare Fiscală, Inspectia generală din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, organizată la nivel de serviciu, Autoritatea Națională pentru Reglementarea și Monitorizarea Achizițiilor Publice; Inspectia Muncii; Inspectia Socială; Consiliul Concurenței; Autoritatea Națională pentru Protecția Consumatorilor; Oficiul Național de Prevenire și Combatere a Spălării Banilor; Garda Națională de Mediu; Inspectoratul de Stat în Construcții; Autoritatea Națională Sanitară Veterinară și pentru Siguranța Alimentelor.

5. Reforme în lucru și/sau viitoare

În perioada următoare, se au în vedere unele modificări ale actelor normative care reglementează controlul public intern, determinate de continuarea procesului de reformă a administrației statului:

- Reforma administrației publice are în vedere continuarea descentralizării administrative, în special în domeniile cultură, educație, tineret și sport, sănătate și agricultură. Scopul descentralizării este consolidarea autonomiei administrative și

financiare, în vederea perfecționării cadrului general legislativ și al armonizării cu reglementările Consiliului Uniunii Europene și ale Comisiei Europene.

• Reforma managementului cheltuielilor publice presupune dezvoltarea, de către MFP, a unui management eficient al resurselor financiare, care să contribuie la stabilitatea macroeconomică și la creșterea prosperității generale.

Priorități, pe termen scurt: consolidarea calității finanțelor publice, prin îmbunătățirea eficienței, transparenței și responsabilității modului de utilizare a resurselor publice; crearea unui cadru fiscal și bugetar pe termen mediu, obligatoriu; consolidarea capacității administrative pentru gestionarea fondurilor nerambursabile ale UE; asigurarea condițiilor necesare realizării unei creșteri economice sustenabile și menținerea stabilității macroeconomice; îmbunătățirea administrării veniturilor, prin reforma administrației fiscale și reducerea costurilor de colectare.

• Strategia reformei controlului public intern urmărește, în principal, realizarea următoarelor obiective: dezvoltarea metodologiilor și procedurilor pentru controlul public intern, în vederea alinierii acestora la standardele europene și buna practică internațională în domeniu; acționarea concertată, în vederea organizării și bunei funcționări a structurilor de management financiar și control, la nivelul tuturor entităților publice din subordinea administrației centrale; integrarea, treptată, a controlului financiar preventiv în sfera răspunderii manageriale, pe măsură ce controlul managerial va asigura eliminarea riscurilor în administrarea fondurilor publice; efectuarea, periodică, a unei evaluări riguroase a modului de desfășurare a stadiului implementării standardelor de control intern/managerial în entitățile publice; creșterea gradului de implementare a auditului intern în cadrul procesului de evaluare a activității de audit intern, în entitățile publice centrale și locale; perfecționarea pregătirii profesionale a personalului cu atribuții în sistemele de management financiar și control, inclusiv audit intern.

Anexă

CADRUL NORMATIV GENERAL AL CONTROLULUI PUBLIC INTERN

1. Legea contabilității nr. 82/1991, republicată;
2. Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, cu modificările și completările ulterioare;
3. Legea nr. 115/1999 privind responsabilitatea ministerială, cu modificările și completările ulterioare;
4. Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, cu modificările și completările ulterioare;
5. Legea nr. 500/2002 privind finanțele publice, cu modificările și completările ulterioare;
6. Legea nr. 69/2010 privind responsabilitatea fiscal-bugetară;
7. Ordonanța Guvernului (OG) nr. 119/1999 privind controlul intern și controlul financiar preventiv, republicată, cu modificările și completările ulterioare;
8. OG nr. 79/2003 privind controlul și recuperarea fondurilor comunitare, precum și a fondurilor de cofinanțare aferente utilizate necorespunzător, cu modificările și completările ulterioare;
9. Hotărârea Guvernului (HG) nr. 235/2003 pentru aprobarea Normelor privind modul de nominalizare a membrilor Comitetului pentru Audit Public Intern;

10. Ordinul ministrului finanțelor publice (OMFP) nr. 38/2003 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern, cu modificările și completările ulterioare;

11. OMFP nr. 522/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice generale referitoare la exercitarea controlului financiar preventiv, cu modificările și completările ulterioare;

12. 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, cu modificările și completările ulterioare;

13. OMFP nr. 1.702/2006 privind activitatea de consiliere a auditorilor interni.