

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

RAPORT

**PRIVIND ACTIVITATEA DE AUDIT INTERN
DIN SECTORUL PUBLIC
PENTRU ANUL 2010**

București

2011

CUPRINS

	Pag.
SINTEZA	4
INTRODUCERE	15
Cap. I. Organizarea și funcționarea structurilor de audit public intern	16
<i>1.1. Organizarea structurilor de audit intern la nivelul entităților publice centrale și locale</i>	16
<i>1.2. Statutul compartimentelor de audit intern și al auditorilor interni din cadrul entităților publice</i>	21
<i>1.3. Conștientizarea managementului privind necesitatea consolidării auditului intern</i>	26
Cap. II. Evaluarea activității de audit public intern	30
<i>2.1. Modul de desfășurare a activității de audit public intern</i>	30
2.1.1. Metodologia de audit intern	30
2.1.2. Planificarea activității de audit intern	34
2.1.3. Raportarea activității de audit intern	40
2.1.4. Urmărirea implementării recomandărilor	43
<i>2.2. Contribuția activității de audit intern la realizarea obiectivelor entităților publice</i>	45
2.2.1. Procesul bugetar	45
2.2.2. Achizițiile publice	50
2.2.3. Managementul resurselor umane	52
2.2.4. Activitatea juridică	54
2.2.5. Tehnologia informației	57
2.2.6. Administrarea, gestionarea și utilizarea fondurilor comunitare	59
2.2.7. Activități specifice	64
2.2.8. Activități de consiliere	68
<i>2.3. Activitatea desfășurată de Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern</i>	69
2.3.1. Dezvoltarea și implementarea unei strategii unitare în domeniul auditului public intern	70
2.3.2. Dezvoltarea cadrului normativ și metodologic privind desfășurarea activității de audit public intern	71
2.3.3. Îmbunătățirea gradului de implementare a auditului intern în sectorul public	71
2.3.4. Coordonarea misiunilor de audit intern cu caracter intersectorial de interes național	73
2.3.5. Evaluarea procesului de integrare a controlului financiar preventiv în sfera răspunderii manageriale	73
2.3.6. Coordonarea sistemului de formare profesională continuă a auditorilor interni	74
2.3.7. Alte activități desfășurate de Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern în anul 2010	74
<i>2.4. Activitatea desfășurată de Comitetul pentru Audit Public Intern</i>	75
Cap. III. Direcții de acțiune pentru consolidarea auditului intern în sectorul public	77

LISTĂ ABREVIERI

Nr. crt.	Abrevierea	Denumirea
1.	ACoR	Asociația Comunelor din România
2.	ACP	Autoritatea de Certificare și Plată
3.	ANPS	Agencia Națională pentru Prestații Sociale
4.	ANOFM	Agencia Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă
5.	APDRP	Agencia de Plăți pentru Dezvoltare Rurală și Pescuit;
6.	APIA	Agencia de Plăți și Intervenție pentru Agricultură
7.	AM – PNDR	Autoritatea de Management pentru PNDR
8.	AM – POP	Autoritatea de Management pentru POP
9.	ANIF	Agencia Națională de Îmbunătățiri Funciare
10.	ANPA	Agencia Națională pentru Pescuit și Acvacultură
11.	ANAF	Agencia Națională de Administrare Fiscală
12.	ANV	Autoritatea Națională a Vămiror
13.	CJ	Consiliul județean
14.	CNPP	Casa Națională de Pensii Publice
15.	DGFP	Direcția Generală a Finanțelor Publice
16.	IM	Inspeția Muncii
17.	MFP	Ministerul Finanțelor Publice
18.	OPCP	Oficiului de Plăți și Contractare Phare
19.	OIRPOSDRU	Organisme intermediare regionale pentru Programul operațional sectorial pentru dezvoltarea resurselor umane
20.	OMFP	Ordin al ministrului finanțelor publice
21.	UAT	Unități administrativ teritoriale
22.	PO	Procedură operațională
23.	SCFPI	Sistemul privind controlul financiar public intern
24.	UCAAPI	Unitatea Centrală pentru Armonizarea Auditului Public Intern

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE****UNITATEA CENTRALĂ DE ARMONIZARE
PENTRU AUDITUL PUBLIC INTERN****SINTEZA
RAPORTULUI PRIVIND ACTIVITATEA DE AUDIT INTERN
DIN SECTORUL PUBLIC
PENTRU ANUL 2010**

Raportul privind activitatea de audit public intern pentru anul 2010 și sinteza la raport au fost elaborate de către Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, în baza art. 8, lit. g, din *Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern* și a *OMFP nr. 38/2003 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern, cu modificările și completările ulterioare*.

Scopul raportării anuale îl constituie prezentarea stadiului actual al implementării activității de audit intern la nivelul sectorului public, a contribuției acesteia la îmbunătățirea funcționalității sistemelor de control intern/managerial din cadrul entităților publice, precum și a principalelor direcții de acțiune pentru creșterea performanțelor auditului intern în sectorul public din România.

1. Organizarea structurilor de audit public intern

Compartimentele de audit intern din entitățile publice reprezintă veriga de bază în cadrul arhitecturii sistemului descentralizat de audit intern din sectorul public.

În fapt, unitățile care desfășoară activitatea propriu-zisă de audit intern, au rolul de a furniza managementului organizației, din care fac parte, o asigurare rezonabilă și obiectivă asupra funcționalității sistemului de conducere, bazat pe identificarea și gestiunea riscului, a controlului intern și a proceselor de administrare.

Situația organizării și exercitării activității de audit intern la nivelul administrației publice se prezintă astfel:

La nivelul administrației publice centrale, în anul 2010, din totalul de 54 entități, care aveau obligația să-și constituie, în conformitate cu prevederile legii, compartimente proprii de audit intern, activitatea a fost organizată doar la 51 entități publice, ceea ce reprezintă un grad de asigurare a funcției de audit intern de 94%. În același timp, din totalul de 388 posturi, prevăzute în organigrame la nivelul aparatului propriu al entităților publice centrale au fost ocupate 341 posturi, gradul de ocupare fiind de 88%, iar la nivelul entităților publice aflate în subordonarea, coordonarea sau sub autoritatea acestora din totalul de 1677 posturi aprobate au fost ocupate 1359 posturi, gradul de ocupare fiind de 81%.

Raportat la anul 2009, a fost înregistrată o reducere a numărului de posturi, atât pentru cele aprobate prin organigramă, care au scăzut de la 2431 în anul 2009, la 2065 posturi în anul 2010, cât și pentru cele ocupate, care au scăzut de la 1982 posturi în anul 2009, la 1700 posturi în anul 2010. Reducerea de posturi s-a datorat scăderii numărului total al structurilor de audit, din cadrul entităților publice subordonate, de la 925 în anul 2009, la 822 în anul 2010.

În ceea ce privește dimensionarea compartimentelor de audit intern s-a constatat tendința de subdimensionare a acestora, prin transformarea structurilor de tip superior (direcții generale/direcții) în structuri de tip inferior (servicii/birouri/compartimente). Astfel, la nivelul aparatului central, la cele 51 de entități s-au produs următoarele mutații:

- structuri de audit intern organizate la nivel de direcție generală/direcție, al căror număr a scăzut de la 9 în anul 2009, la 4 în anul 2010;
- structuri de audit intern organizate la nivel de serviciu, al căror număr a crescut de la 10 în anul 2009, la 15 în anul 2010;
- structuri de audit intern organizate la nivel de birou, al căror număr a crescut de la 5 în anul 2009, la 6 în anul 2010;
- structuri de audit intern organizate la nivel de compartiment, al căror număr a crescut de la 23 în anul 2009, la 26 în anul 2010.

În același timp, menționăm că, din totalul celor 51 entități, 18 entități publice centrale și-au organizat funcția de audit public intern prin compartimente constituite dintr-un singur auditor intern, iar în cazul entităților publice aflate în subordonare, coordonare sau sub autoritate, din totalul de 822 entități, care și-au organizat structuri proprii de audit intern, 571 de entități au desfășurat activități de audit cu un singur auditor intern.

Referitor la pregătirea profesională a auditorilor interni din cadrul administrației centrale s-a constatat, și în acest caz, o scădere accentuată a participării la cursuri sau seminarii de instruire. În acest sens, în comparație cu numărul obligatoriu de zile, respectiv 15 zile/an de pregătire profesională a auditorilor interni, prevăzut de cadrul normativ în domeniu, în anul 2010 numărul mediu de zile de participare a auditorilor interni la stagii de pregătire profesională a fost de 0,87 zile/auditor/an.

În anul 2010, pe cont propriu, luând în considerare sistemul de atestare propusă să fie introdus prin proiectul de modificare și completare a Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, 272 de auditori interni din administrația publică centrală și-au completat studiile prin participarea la diverse forme de învățământ postuniversitar. De asemenea, participarea redusă la stagii de perfecționare profesională a fost determinată de restrângerile bugetare, situație în care fondurile alocate pregătirii profesionale au fost drastic reduse, în comparație cu anii anteriori.

În concluzie, în anul 2010, s-a accentuat fenomenul de concentrare a organizării și exercitării activității de audit intern, în cadrul aparatului propriu al ministerelor, instituțiilor și autorităților naționale, ca o consecință a aplicării măsurilor de reorganizare structurală inițiate de guvern în administrația publică.

În cadrul administrației locale din cele 3225 entități, numai 1351 entități și-au îndeplinit obligația legală de asigurare a funcției de audit intern, ceea ce reprezintă 41,89%, iar dintre acestea numai în 1129 entități s-a desfășurat efectiv activitate de audit intern. Precizăm că, activitatea de audit intern realizată în cadrul acestor entități s-a desfășurat, în cazul a 560 entități prin organizarea de compartimente de audit intern, în cazul a 525 entități pe bază de contracte de prestări de servicii și în cazul a 44 entități pe bază de contracte de muncă cu timp parțial.

În același context, menționăm că în peste 90% din entitățile care și-au asigurat funcția de audit intern, aceasta a fost organizată în cadrul compartimentelor de audit dimensionate la nivelul unui singur auditor intern.

Numărul posturilor ocupate în cadrul entităților din administrația publică locală a fost, în anul 2010, de 940 posturi, comparativ cu un necesar minimal de 3225 posturi estimate. Deficitul de posturi ocupate în administrația publică locală se situează la 2285, ceea ce presupune un grad de ocupare de 29,14%.

În anul 2010, numărul entităților din administrația publică locală în care s-a exercitat funcția de audit intern a crescut cu 131 entități (respectiv 4%), față de anul 2009. Acest aspect pozitiv s-a datorat, în principal, eforturilor comune ale UCAAPI, ale structurilor de audit intern din cadrul DGFP județene și ale filialelor județene ale Asociației Comunelor din România (ACoR), care s-au materializat în înființarea a 20 de parteneriate, în cadrul a 9 județe.

Referitor la pregătirea profesională a auditorilor interni din cadrul administrației publice locale, s-a constatat o creștere a participării la cursuri sau seminarii de instruire. Astfel, numărul de zile de participare/auditor intern a crescut de la 0,47 zile/auditor intern în anul 2009, la 1,10 zile/auditor intern, în anul 2010, însă această participare la stagii de pregătire înregistrează un nivel foarte scăzut, în comparație numărul minim de zile de pregătire stabilite prin lege.

Participarea auditorilor interni la cursuri de pregătire profesională s-a realizat, în general, în prima jumătate a anului 2010, când UCAAPI a continuat implementarea Proiectului de twinning „Întărirea funcției de audit intern prin dezvoltarea procesului de asociere a entităților publice mici și a sistemului de atestare a auditorilor interni”, în cadrul căruia una din componente a constituit-o organizarea și desfășurarea de seminarii de pregătire profesională a auditorilor interni din administrația publică locală și la care au participat peste 300 de auditori interni, din 14 județe.

Precizăm că, dacă la nivelul entităților publice locale de dimensiune mică, organizate la nivel de comună, s-a înregistrat un reviriment în ceea ce privește organizarea și exercitarea activității de audit intern, la entitățile publice locale mari, organizate la nivelul municipiilor și județelor, situația s-a deteriorat, respectiv a crescut numărul entităților la care nu s-a mai exercitat activitatea de audit intern și a celor la care funcția de audit intern a fost asigurată printr-un compartiment de audit intern dimensionat la un singur post.

Pregătirea de bază a auditorilor interni este, atât în cadrul administrației publice centrale, cât și în cadrul administrației publice locale este similară din punct de vedere al structurii pe profesii a auditorilor interni, astfel:

- în administrația publică centrală: 83,8% - economiști; 6,6% - ingineri; 4,7% - juriști; 0,2% - informaticieni și 4,7% - alte profesii;
- în administrația publică locală: 93,6% - economiști; 2,3% - juriști; 1,8% - ingineri; 2,3% - alte profesii

Această structură, în care ponderea auditorilor interni o reprezintă economiștii, este una adecvată, având în vedere ponderea activităților economice în cadrul entităților publice.

În concluzie, anul 2010, datorită constrângerilor bugetare, a fost un an în care funcția de audit intern a înregistrat regrese, în comparație cu anul 2009, atât prin reducerea numărului posturilor aprobate, cu circa 16,7%, cât și al celor ocupate, cu circa 14,5%.

Restructurările care au însoțit procesul de reorganizare a administrației publice, precum și percepția managementului de vârf cu privire la rolul și importanța activității de audit intern, au influențat semnificativ acțiunile întreprinse, cu precădere, în administrația locală. Astfel, ordonatorii principali de credite ai bugetelor locale, pentru a se încadra în normativele de personal, au eliminat compartimentele de audit intern, uneori și în situațiile în care acestea funcționau efectiv.

Acțiunile întreprinse de conducătorii entităților publice locale reprezintă o confirmare cu privire la percepția pe care o au aceștia față de necesitatea funcției de audit intern și/sau față de aportul auditului intern la actul managerial.

2. Progresele înregistrate în exercitarea activității de audit intern

Metodologia de audit intern. Activitatea de audit public intern este asigurată printr-un cadru de reglementare adecvat în conformitate cu *Standardele internaționale de audit intern* și are ca obiective furnizarea de informații conducerii, asigurarea și consilierea managementului cu privire la funcționalitatea sistemului de control managerial, oferirea unor concluzii independente cu privire la gradul de atingere a rezultatelor programate și a modului de utilizare a resurselor în condiții de eficiență și eficacitate.

Derularea misiunilor de audit public intern se realizează pe baza prevederilor *Normelor generale privind exercitarea activității de audit intern*, care constituie cadrul normativ general de reglementare a procesului de audit intern și a *Normelor specifice privind exercitarea activității de audit intern, proprii fiecărei entități*, care sunt aprobate de managementul general al acesteia și avizate de UCAAPI, de DGFP-uri, cărora UCAAPI le-a delegat atribuții sau de instituțiile ierarhic superioare, în funcție de competențele și responsabilitățile atribuite.

Metodologia de audit intern se derulează prin parcurgerea unor proceduri bine definite și elaborarea unor documente adecvate, care conduc la emiterea unei concluzii obiective, bazate pe probe de audit care susțin constatările auditorului intern.

În anul 2010, UCAAPI a avizat normele metodologice proprii de audit intern pentru 7 instituții publice de la nivel central și 24 entități publice de nivel local, din care 15 ca urmare a înființării de noi compartimente de audit intern și 16 ca urmare a actualizării normelor existente.

Din analiză, rezultă că s-a menținut tendința pozitivă din anii precedenți, de îmbunătățire a activității de audit intern, prin concentrarea și elaborarea unui cadru procedural propriu care utilizează tehnici și instrumente de audit intern adecvate entităților publice.

Precizăm că, la nivelul entităților din administrația publică locală activitatea desfășurată de structurile de audit intern organizate dintr-un singur auditor reprezintă o problemă, deoarece în cadrul acestora se mențin riscuri ridicate referitoare la respectarea procedurilor de lucru, precum și la elaborarea anumitor documente procedurale, spre exemplu procedura de supervizare a misiunilor de audit intern. În același timp, externalizarea funcției de audit intern pe bază de contracte de prestări servicii, activitatea de audit intern nu s-a desfășurat pe bază de norme metodologice proprii, avizate de către DGFP-uri și aprobate de managementul general al entității.

Planificarea activității de audit intern. Elaborarea planurilor de audit intern respectă principiile privind corelarea riscurilor asociate activităților, cu capacitatea de audit disponibilă, în scopul concentrării auditului intern spre activitățile cu riscuri semnificative și eșalonarea activităților desfășurate în cadrul entității astfel încât acestea să fie cuprinse în auditare cel puțin o dată la trei ani.

Planurile multianuale sunt elaborate pentru o perioadă de 3-5 ani și sunt în măsură să ofere o imagine globală și de perspectivă asupra activității de audit intern, îndreptată spre domeniile importante de activitate, purtătoare de riscuri potențiale majore, care pot afecta atingerea obiectivelor generale ale entităților publice.

La nivelul administrației publice locale elaborarea planurilor multianuale nu a avut la bază o identificare completă a domeniilor auditabile și o utilizarea corectă a analizei riscurilor ca instrument de fundamentare a planurilor. În cazul entităților publice care și-au asigurat activitatea de audit intern pe baza de contracte de prestări servicii nu au elaborate planuri multianuale.

Planurile anuale de audit intern sunt elaborate pe baza planificării multianuale, a proceselor de reevaluare anuală a riscurilor și a resurselor de audit intern efectiv disponibile și au avut un grad ridicat de realizare.

Planificarea anuală este fundamentată pe baza referatelor de justificare și modificare, structurate pe domenii și activități auditabile, iar aprobarea este precedată de o discuție între conducătorul instituției și responsabilul structurii de audit intern, pentru argumentarea fundamentărilor care stau la baza selecției și includerii activităților auditabile în plan.

La nivel administrației publice locale, în general, planurile anuale sunt aprobate de conducerile entităților publice, dar în unele cazuri analiza riscurilor este mai mult formală, din cauză că auditorii interni nu stăpânesc metodologia de analiză a riscurilor specifică în activitatea de planificare a auditului intern, iar obiectivele de audit și ariile de desfășurare a misiunilor de audit intern nu sunt bine definite. Gradul de îndeplinire a planurilor de activitate în administrația publică locală a fost cuprins între 33% și 100%, în principal din cauza numărului insuficient de auditori interni, desființarea unor posturi, pensionări fără ca posturile să mai fie ocupate, implicarea auditorilor în alte activități nespecifice auditului intern.

Planificarea și realizarea *misiunilor de audit ad-hoc* au reprezentat o activitate des întâlnită în munca auditorilor interni, însă acestea nu au depășit 10% din volumul total de muncă al unui compartiment de audit intern. Aceste misiuni au fost efectuate la solicitarea managementului și au avut scopul de a completa nevoia de informare a conducerii asupra activităților în care existau semnale cu privire la apariția unor riscuri noi sau existența unor neidentificate anterior.

În practică, au fost consemnate cazuri de implicare a auditorilor interni în misiuni non-audit, dispuse de conducătorul instituției, dar aceste situații sau manifestat rar, atât ca urmare a consolidării poziției auditorilor interni, cât și a conștientizării managementului.

În concluzie, misiunile de audit intern planificate au vizat cu precădere auditul de conformitate al operațiunilor și proceselor desfășurate, înscriindu-se în aceeași tendință ca și în perioadele de raportare precedente. Preocuparea auditorilor pentru asimilarea în practică a auditului de sistem și a auditului performanței nu a putut fi extinsă datorită, pe de o parte, slabei dezvoltării a managementului bazat pe un sistem de indicatori de performanță atașați obiectivelor, iar pe de altă parte, datorită insuficienței dezvoltării în legislația națională și literatura de specialitate a acestor domenii.

Pentru completarea surselor de informare, UCAAPI are în curs de elaborare ghiduri practice privind realizarea misiunilor de audit al performanței, care abordează ca domenii activitățile de resurse umane și achiziții publice.

Raportarea auditului intern. Caracteristica principală a sistemului de raportare în domeniul auditului intern este determinată de asigurarea independenței, prin raportarea directă a rezultatelor, către cel mai înalt nivel decizional. Astfel, prin derularea misiunilor de asigurare, de consiliere și de evaluare, managementul este informat asupra disfuncțiilor constatate cu privire la activitățile auditate sau evaluate din cadrul entității, precum și asupra recomandărilor formulate în vederea îmbunătățirii acestora.

Analiza rapoartelor de audit intern, selectate cu ocazia evaluărilor, a relevat creșterea calității lor, ca rezultat al ciclurilor de perfecționare profesională a auditorilor interni și al implementării recomandărilor formulate de aceștia.

În același timp, precizăm că, la entitățile publice locale care realizează activitatea de audit intern pe bază de contracte de prestări servicii, calitatea rapoartelor de audit intern a scăzut, luând în considerare faptul că acestea nu respectă structura standard, constatările și concluziile nu sunt bazate pe probe și dovezi de audit și nu prezintă fidel și complet situațiile existente la nivelul entităților publice.

Raportarea anuală a activității de audit intern. Elaborarea rapoartelor anuale de activitate și transmiterea acestora, spre avizare, către managementul de vârf s-a generalizat, ca o practică, atât în administrația centrală, cât și în cea locală. Aceste rapoarte sunt elaborate în baza instrucțiunilor și structurii minimale de raportare comunicate de UCAAPI.

La nivel central majoritatea instituțiilor publice au transmis, către UCAAPI, în termenul prevăzut rapoartele de activitate, iar calitatea acestora a cunoscut o îmbunătățire, față de perioadele de raportare anterioare, atât prin respectarea structurii raportului, cât și prin relevanța informațiilor cuprinse în raport. În ceea ce privește respectarea termenului de transmitere a rapoartelor, mai există unele entități care le transmit cu întârziere.

La nivelul administrației publice locale există situații în care unele entități publice nu au elaborat și transmis rapoartele anuale privind activitatea de audit intern, iar altele nu au respectat structura standard a raportului. În același timp, rapoartele întocmite nu furnizează, în toate cazurile, informații fundamentate cu privire la: planul multianual, utilizarea analizei riscurilor în fundamentarea planurilor de audit intern, stadiul implementării recomandărilor însușite de management și elaborarea *Programului de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern*.

Raportarea recomandărilor neînsușite de management. Pe parcursul anului 2010, spre deosebire de anii anteriori, nu au fost raportate la UCAAPI cazuri de recomandări neînsușite de conducerea entităților la nivelul administrației centrale, iar la nivel local a fost raportat un singur caz.

Raportarea iregularităților. În situația în care, auditorii interni au constatat existența sau posibilitatea producerii unor iregularități, respectiv abateri de la regulile procedurale și încălcarea actelor normative aplicabile activității auditate, conform procedurilor de audit intern, în termenul prevăzut de lege, acestea au fost comunicate conducerii entității și structurii de control intern abilitată pentru continuarea investigațiilor.

Limitare a accesul la informații și documente. Pe parcursul anului 2010, cu excepția unui singur caz, nu au fost raportate la UCAAPI cazuri în care a fost limitat accesul auditorilor interni la documente.

Urmărirea recomandărilor. Monitorizarea implementării recomandărilor s-a generalizat, atât în administrația publică centrală, cât și în cea locală. Transmiterea de către compartimentele auditate a planurilor de acțiune și a graficelor de implementare a recomandărilor, precum și a progreselor înregistrate în realizarea acestora, a devenit o practică curentă a acestora.

În activitatea de urmărire a implementării recomandărilor există două modalități, respectiv urmărirea stadiului implementării lor pe baza informărilor primite de la structura auditată și realizarea de verificări la fața locului în cadrul unei misiuni distincte planificate. În urma acestor acțiuni au fost elaborate și prezentate conducerii entităților respective, rapoarte sau situații informative privind stadiul implementării recomandărilor.

În procesul de urmărire a modului de implementare a recomandărilor au existat și unele deficiențe, respectiv: lipsa calendarului privind acțiunile și termenele de implementare a recomandărilor, lipsa informațiilor cu privire la stadiul implementării recomandărilor, netransmiterea recomandărilor spre implementare structurilor auditate și neurmărirea acestora.

3. Contribuția activității de audit intern la realizarea obiectivelor entităților publice

Contribuția auditorilor interni din administrația publică, la îmbunătățirea proceselor și/sau activităților din cadrul acesteia, în anul 2010, a fost pusă în evidență prin formularea de constatări și recomandări, în special în următoarele domenii:

Procesul bugetar. Acțiunile și măsurile întreprinse de autoritatea competentă cu privire la procedura bugetară, respectiv elaborarea proiectului de buget, aprobarea bugetului, executarea, încheierea, controlul și aprobarea execuției bugetare, au fost supuse procesului de audit intern, atât la nivelul entităților publice centrale, cât și la nivelul celor locale, urmare riscurile potențiale ridicate.

Principalele constatări și concluzii cu privire la procesul bugetar au vizat următoarele aspecte:

- *Referitor la încasarea veniturilor*
 - inexistența unei urmăriri adecvate a încasării veniturilor;
 - lipsa măsurilor necesare și legale privind încasarea tuturor veniturilor;
 - identificarea unor persoane fizice și juridice cu restanțe la plata taxelor și impozitelor, cu vechime foarte mare și la care există riscul prescrierii acestora.
- *Referitor la realizarea cheltuielilor publice*
 - nu a fost emis un act de decizie administrativă privind desemnarea persoanei și înlocuitorul acesteia cu atribuții pe linia organizării și conducerii evidenței angajamentelor bugetare și legale.
- *Referitor la conducerea contabilității creanțelor bugetare*
 - înregistrarea incorectă a cheltuielilor sau bunurilor materiale;
 - erori cu privire la întocmirea ordonanțelor de plată;
 - efectuarea de cheltuieli fără documente justificative;
 - încadrări eronate ale cheltuielilor în structura clasificărilor bugetare;
 - neevidențierea în mod distinct, în contabilitatea analitică, a activelor fixe corporale aflate în curs de execuție.
- *Referitor la cheltuielile cu investițiile*
 - lipsa unei fundamentări riguroase a fondurilor solicitate pentru finanțarea investițiilor;
 - inexistența și neutilizarea *normativelor de cheltuieli*, cu aplicabilitate națională;
 - alocarea de fonduri pentru finanțarea investițiilor publice prin intermediul transferurilor de natura cheltuielilor de capital, care nu sunt reflectate în listele de investiții ale ordonatorilor principali de credite și nu sunt raportate;
 - insuficiența cadrului normativ, primar și secundar, necesar, care să asigure reglementarea clară și completă a mecanismelor de finanțare prin transferuri;
 - neasumarea sau asumarea insuficientă de către entitățile finanțatoare a responsabilității de monitorizare a modului de utilizare a fondurilor publice destinate finanțării investițiilor.
- *Referitor la obiective de investiții nefinalizate*
 - existența unui număr mare de investiții publice (circa 1051 obiective investiții, în valoare de 92,5 mld. lei) începute înainte de anul 1989, în perioada 1990 - 2000 și după anul 2001 și încă nefinalizate. S-a recomandat elaborarea, de către MFP, a unui Memorandum pentru înaintarea la Guvern, cu privire la starea obiectivelor de investiții nefinalizate;

- nerespectarea criteriile de evaluare și de selecție a obiectivelor de investiții publice prevăzute în *normele metodologice* și nereanalizarea proiectelor de investiții în curs de execuție în concordanță cu strategia Guvernului.

Administrarea, gestionarea și utilizarea fondurilor comunitare. În anul 2010, UCAAPI a efectuat o misiune de interes național cu implicații multisectoriale privind evaluarea procesului de implementare a *Programelor finanțate din fonduri comunitare nerambursabile post-aderare*, a evoluției și a gradului de absorbție a acestor fonduri, la nivelul a 10 entități publice. În acest sens, au fost evidențiate următoarele:

- la nivelul structurilor care gestionează fonduri externe o problemă esențială a fost reprezentată de resursa umană, din punct de vedere al suficienței, fluctuației, sau expertizei acesteia. Auditorii interni au recomandat analizarea acestor probleme, de către instituțiile desemnate ca Autorități de Management și Organisme Intermediare pentru *Programele finanțate din asistența comunitară nerambursabilă post-aderare*, astfel încât să fie asigurate în mod constant resursele necesare procesării proiectelor și eliminării deficiențelor din etapa de contractare;
- locul cel mai sensibil în procesul de accesare a fondurilor externe l-a reprezentat etapa de contractare, ca urmare a duratei mari între aprobarea cererilor de finanțare și semnarea contractelor. Auditorii interni au recomandat identificarea soluțiilor, la nivelul Autorităților de Management și Organismelor Intermediare, pentru reducerea timpului de așteptare între momentul aprobării proiectelor și semnarea contractelor;
- alocările de fonduri publice naționale s-au realizat după norme mai puțin exigente, acordarea lor nefiind condiționată de asigurarea unor cerințe similare celor prevăzute de reglementările CE, determinând accesul mai facil la finanțările din fondurile publice naționale, în detrimentul preocupării și interesului de a se apela la asistența financiară comunitară aprobată pentru România. Auditorii interni au recomandat revizuirea cadrului legislativ național privind finanțele publice, în vederea armonizării integrale a acestuia cu reglementările Comisiei Europene, prin promovarea unor reguli mult mai exigente, similare cu cele comunitare, în ceea ce mecanisme și operațiunile care permit accesul la fondurile bugetare;
- rata de respingere a proiectelor depuse de beneficiari la nivelul a 7 Programe Operaționale, s-a menținut ridicată și în anul 2010, astfel în luna septembrie atingându-se nivelul de 41,2%, ceea ce a dovedit, în multe cazuri, calitatea slabă a proiectelor depuse. Auditorii interni au recomandat continuarea acțiunilor de informare a potențialilor beneficiari prin seminarii de formare profesională care pot conduce la îmbunătățirea calității proiectelor și reducerea erorilor care au dus la respingerea multor proiecte;
- o problemă deosebit de importantă identificată a fost cea referitoare la recuperarea fondurilor comunitare, precum și a celor de co-finanțare aferente, utilizate în mod necorespunzător, având în vedere faptul că până la această dată actul normativ privind tratamentul neregulilor nu a fost modificat. Auditorii interni au recomandat urgentarea actualizării reglementărilor naționale privind tratamentul neregulilor care se înregistrează în utilizarea fondurilor comunitare;
- la data de 30.09.2010, gradul de accesare a fondurilor comunitare post-aderare, pe total programe cuprinse în misiunea intersectorială, a fost în medie de 19,3%. Un grad de accesare mai scăzut față de nivelul mediu de accesare a fondurilor comunitare post-aderare l-au avut *Programul Operațional Sectorial-Transporturi (1,85%) și Programul Operațional pentru Pescuit (2,87%)*.

4. Activitatea Unității Centrale de Armonizare pentru Auditul Public Intern

Principalele activități desfășurate de U.C.A.A.P.I. în anul 2010 s-au concretizat în:

4.1 Dezvoltarea și implementarea unei strategii unitare în domeniul auditului intern

În cursul anului 2010 au fost analizate condițiile privind stadiul dezvoltării sistemului de *control financiar public intern (CFPI)* în România și, în urma avizului acordat de CAPI, s-a demarat procesul de actualizare a *Strategiei de Dezvoltare a Controlului Financiar Public Intern*, proces finalizat prin aprobarea strategiei de ministrul finanțelor publice.

În același timp, în cursul anului 2010 s-au finalizat activitățile privind încheierea și semnarea *Protocolului de colaborare și cooperare* între Curtea de Conturi a României și Ministerul Finanțelor Publice în domeniul implementării sistemelor de control intern/managerial în entitățile publice, inclusiv auditul intern.

4.2 Dezvoltarea cadrului normativ și metodologic privind desfășurarea activității de audit public intern.

Activitatea de dezvoltare a cadrului normativ al auditului intern s-a concretizat în reluarea procesului de elaborare și adoptare a *Proiectului de Lege pentru modificarea și completarea Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern*, prin care se urmărește întărirea cadrului legislativ specific, astfel încât să conducă la mărirea gradului de implementare, dar mai ales la creșterea contribuției activității de audit intern la bunul mers al entităților publice.

În prezent, proiectul legii de modificare și completare a *Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern*, având avizul Senatului, se află în Comisia buget-finanțe din Camera Deputaților, care este cameră decizională.

4.3 Îmbunătățirea gradului de implementare a auditului intern în sectorul public

Activitatea a constat în următoarele:

UCAAPI s-a implicat în crearea și dezvoltarea instrumentelor și metodologiilor în domeniul auditului intern, în conformitate cu *Standardele internaționale de audit intern*, cadrul normativ de reglementare din România și cu nevoile practice ale entităților din sectorul public. În acest sens au fost elaborate:

- referitor la *auditul performanței*, ghidurile practice în domeniile privind resurse umane, cheltuieli bugetare și achiziții publice, care se află în faza de definitivare;
- referitor la *administrația publică locală*, ghidul practic al misiunii de audit intern „*Administrarea impozitelor și taxelor locale*”. De asemenea, sunt în faza de definitivare ghiduri practice cu teme în domeniul administrării patrimoniului și asistență socială;
- referitor la *evaluarea activității de audit public intern*, a fost finalizat proiectul actualizat al ghidului de evaluare, care a fost postat pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice, pentru a fi supus dezbaterii auditorilor interni.

În același timp, UCAAPI s-a preocupat de implementarea proiectului de twinning „*Întărirea funcției de audit public intern prin dezvoltarea sistemului de asociere și a sistemului de atestare a auditorilor interni*”, respectiv:

- pentru obiectivul referitor la asociere în realizarea funcției de audit intern, la nivelul administrației publice locale au fost realizate, în cooperare cu Asociația Comunelor din România, 9 centre pilot pentru asigurarea funcției de audit în sistem asociativ. În

continuare, UCAAPI va coordona extinderea procesului de implementare a centrelor asociative la toate județele din țară.

- pentru obiectivul referitor la organizarea sistemului național de atestare a auditorilor interni din sistemul public, s-au realizat 6 acțiuni coerente referitoare la conștientizarea cadrelor didactice din universități pentru introducerea în curriculele universitare a disciplinelor de audit intern și guvernanta corporativă.

4.4. Coordonarea misiunilor de audit intersectoriale

În anul 2010, s-au desfășurat două misiuni de audit cu caracter intersectorial, în care au fost cuprinse 23 entități publice centrale în care au fost abordate următoarele obiective:

- evaluarea procesului de implementare a programelor finanțate din fonduri comunitare nerambursabile post-aderare, a evoluției și gradului de absorbție a acestor fonduri;
- evaluarea procesului de fundamentare, aprobare și utilizare a fondurilor pentru finanțarea cheltuielilor de investiții prevăzute în bugetele ordonatorilor principali de credite din administrația publică centrală.

4.5. Coordonarea sistemului de formare profesională a auditorilor interni din sectorul public

În cursul anului 2010, UCAAPI a desfășurat acțiuni de perfecționare profesională a auditorilor interni din cadrul administrației publice locale, organizând și susținând, cu personal propriu, un număr de 8 seminarii de perfecționare, la care au participat peste 300 de auditori interni din administrația publică locală. În organizarea acestor seminarii, UCAAPI a luat în considerare nevoile auditorilor interni și a orientat instruirile, în special, către aspecte practice, axate pe studii de caz și schimburi de experiență.

Precizăm că o altă activitate importantă desfășurată de către UCAAPI a constituit-o elaborarea Cadrului de competențe al auditorului public intern, pe baza căruia s-a finalizat *Standardul ocupațional* pentru ocupația de „auditor intern în sectorul public”, care a fost aprobat de către Consiliul Național de Formare Profesională a Adulților, fiind recunoscută astfel profesia de auditor intern în sectorul public.

5. Activitatea desfășurată de Comitetul de Audit Public Intern.

CAPI reprezintă un organism cu caracter consultativ, care funcționează pe lângă UCAAPI, în scopul definirii strategiei și îmbunătățirii activității de audit intern în sectorul public, fiind constituit din 11 membri, numiți de ministrul finanțelor publice, la propunerea ministerelor și altor instituții de profil.

Activitatea CAPI s-a materializat în organizarea în cursul anului 2010 a unui număr de 7 ședințe de lucru, în cadrul cărora au fost analizate și dezbătute următoarele:

- revizuirea procesului privind dezvoltarea cadrului normativ și metodologic de desfășurare a activității de audit public intern;
- dezbaterile și avizarea rapoartelor de audit intern cu caracter intersectorial;
- analiza rapoartelor referitoare la evaluarea condițiilor necesare retragerii controlului financiar preventiv delegat al MFP, în vederea integrării acestuia, exclusiv în sfera răspunderii manageriale;

- analiza rapoartelor de audit intern privitoare la evaluarea activității de audit desfășurată de compartimentele de audit intern înființate la nivelul ordonatorilor principali de credite de nivel central;
- analiza și dezbateră Strategiei de dezvoltare a controlului financiar public intern;
- inițierea procesului de completare a Comitetului cu trei noi membri;
- analiza Planului de audit intern pentru anul 2011 și a Planului de activitate actualizat al UCAAPI pentru anul 2010;
- validarea cadrului minimal de raportare a activității de audit intern din sectorul public pentru anul 2010.

Menționăm că, în toate cazurile, UCAAPI a luat în considerare observațiile și recomandările formulate de membrii CAPI.

6. Direcții de acțiune principale pentru dezvoltarea activității de audit public intern

Activitatea de audit intern din sectorul public s-a caracterizat prin continuarea procesului de consolidare, însoțit de îmbunătățirea cadrului legislativ și procedural, pe fundalul modificărilor structurale și transformărilor la care a fost supusă administrația publică, urmare a măsurilor de reorganizare dispuse de Guvern. În acest sens, în baza prevederilor din *Strategia de dezvoltare a Sistemului de Control Financiar Public Intern*, principalele direcții de acțiune sunt următoarele:

- finalizarea procesului de modificare și completare a *Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern*, prin adoptarea de către Parlament a proiectului de act normativ;
- revizuirea și actualizarea cadrului metodologic general al activității de audit intern, asigurat de *normele generale privind exercitarea auditului public intern*;
- completarea cadrului metodologic al activității de audit intern prin elaborarea normelor metodologice privind implementarea sistemului de cooperare, în vederea asigurării activității de audit intern la entitățile publice de dimensiuni mici, a normelor metodologice privind sistemul de atestare națională a auditorilor interni din sectorul public și a normelor metodologice privind organizarea comitetelor de audit intern;
- întărirea rolului UCAAPI cu privire la coordonarea sistemului de perfecționare a pregătirii profesionale a auditorilor interni din sectorul public, care va contribui la creșterea calității pregătirii profesionale a auditorilor din administrația publică centrală și locală.

În acest scop, *UCAAPI se va implica în crearea unei baze de date centralizate, privind evidența auditorilor interni care activează în sectorul public, pentru a facilita monitorizarea și menținerea la un standard înalt a pregătirii profesionale, în vederea utilizării judicioase a resurselor de personal.*

Pentru implementarea acestor direcții de acțiune precum și pentru creșterea eficienței și eficacității activității și asigurării unui plus de valoare managementului entităților publice, UCAAPI își propune pentru anul 2011, organizarea semestrială a unor seminarii cu o tematică de interes comun și întâlniri de lucru cu auditorii interni din sectorul public, precum și asigurarea de consiliere profesională pentru toți auditorii interni din sistemul public, pe probleme legate de implementarea procedurilor cuprinse în proiectul de lege.

Prin îndeplinirea obiectivelor strategice, prevăzute în responsabilitatea UCAAPI, se va contura și în România un *sistem de control intern/managerial performant*, care va contribui la buna gestionare a fondurilor publice, inclusiv a fondurilor comunitare.

Director general

Marcel Ghiță

**APROBAT,
MINISTRUL FINANTELOR PUBLICE**

GHEORGHE IALOMIȚIANU

**RAPORT
PRIVIND ACTIVITATEA DE AUDIT INTERN
DIN SECTORUL PUBLIC
PENTRU ANUL 2010**

INTRODUCERE

Scopul *Raportului anual privind activitatea de audit intern din sectorul public* îl constituie prezentarea stadiului implementării auditului intern la nivelul administrației publice, a contribuției acestuia la îmbunătățirea activității entităților publice, precum și a principalelor direcții de acțiune pentru creșterea performanței acestei activități.

BAZA LEGALĂ

Raportul a fost elaborat de către Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern, din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, în baza art. 8, lit. g, din *Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern* și a *OMFP nr. 38/2003 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern, cu modificările și completările ulterioare*.

BAZA DOCUMENTARĂ

Elaborarea raportului a avut la bază rapoartele de activitate elaborate de entitățile din cadrul administrației publice centrale și locale, pe anul 2010, precum și rapoartele de evaluare a activității de audit intern, realizate de către Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern (UCAAPI) la nivelul administrației publice centrale.

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

CAPITOLUL I

ORGANIZAREA ȘI FUNCȚIONAREA STRUCTURILOR DE AUDIT PUBLIC INTERN

1.1. ORGANIZAREA STRUCTURILOR DE AUDIT INTERN LA NIVELUL ENTITĂȚILOR PUBLICE CENTRALE ȘI LOCALE

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

În administrația publică centrală. În anul 2010, în conformitate cu prevederile legii, aveau obligația constituirii compartimentelor proprii de audit intern, un număr de 54 entități din cadrul administrației publice centrale. Din analiza realizată asupra rapoartelor anuale ale activității de audit intern, la 51 de entități publice centrale s-a constatat organizarea compartimentelor de audit intern și inexistența acestora la următoarele trei entități: Agenția Română de Asigurarea Calității în Învățământul Superior, Registrul Urbanștilor din România și Academia Oamenilor de Știință din România.

În urma evaluării rapoartelor anuale a activității de audit intern și a situațiilor anexă, transmise de structurile de audit intern, din ministere, instituții și autorități naționale, au rezultat o serie de constatări:

- *Referitor la evoluția posturilor aferente activității de audit intern*

Pentru aceasta a fost realizată o analiză comparativă a numărului posturilor de auditori interni, prevăzute în organigramă și a celor efectiv ocupate, în anul 2010, față de anul 2009, fiind sesizată o tendință de scădere, conform graficului prezentat în figura 1.

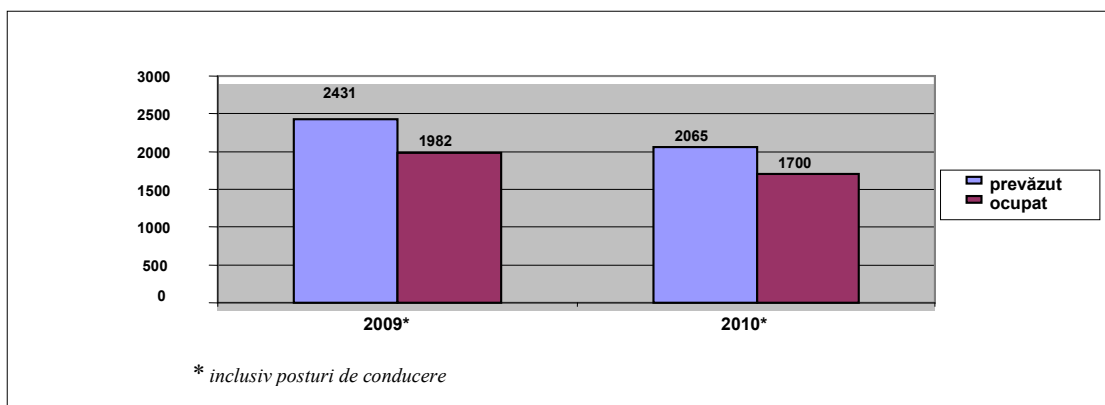


Fig. 1. Dinamica posturilor din administrația publică centrală

Din analiză se mai observă faptul că a fost înregistrată o reducere a numărului de posturi, atât pentru cele aprobate prin organigrame, care au scăzut de la 2431 de posturi în anul 2009, la 2065 posturi în anul 2010, cât și pentru cele efectiv ocupate, care au scăzut de la 1982 de posturi, în anul 2009, la 1700 posturi în anul 2010. Această situație s-a datorat atât măsurilor de restructurare care au avut loc la nivelul administrației publice centrale, cât și a procesului de descentralizare și de menținere a restricțiilor bugetare referitoare la angajarea personalului în administrația publică centrală, în anul 2010.

- *Referitor la gradul de ocupare a posturilor aferente activității de audit intern*

În acest scop a fost realizată o analiză, la nivelul anului 2010, privind ocuparea posturilor din aparatul central al entităților publice, comparativ cu entitățile publice aflate în subordonarea, coordonarea, sau sub autoritatea acestora, constatându-se un grad de ocupare mai ridicat în aparatul propriu al ministerelor, instituțiilor și autorităților naționale, așa cum rezultă din graficul prezentat în figura 2.

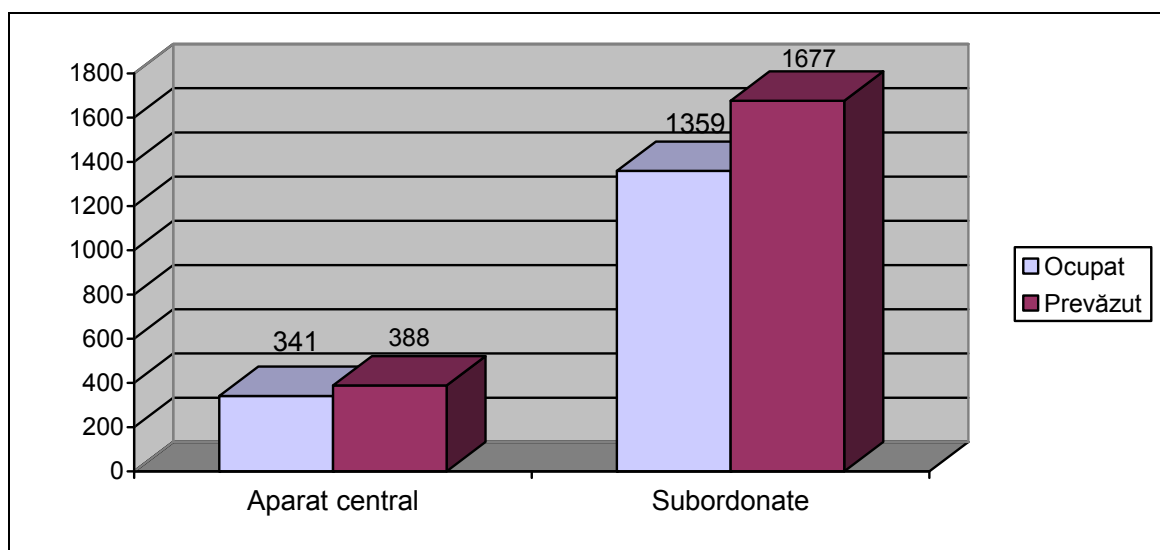


Fig. 2. Gradul de ocupare a posturilor aferente activității de audit public intern

Din analiză a rezultat că, în anul 2010, la nivelul aparatului propriu al entităților publice centrale au fost ocupate 341 posturi, din totalul de 388 posturi, prevăzute în organigrame, gradul de ocupare fiind de 88%, iar la nivelul entităților publice aflate în subordonarea, coordonarea sau sub autoritatea acestora au fost ocupate 1359 posturi, din totalul de 1677 posturi, gradul de ocupare fiind de 81%. Această situație a fost determinată atât de măsurile de restructurare, care au afectat mai mult entitățile aflate în subordonarea, coordonarea sau sub autoritatea altor entități publice, cât și de restricțiile bugetare referitoare la angajarea personalului în administrația publică centrală.

- *Referitor la entitățile publice în care activitatea de audit intern s-a desfășurat cu un singur auditor*

Pentru această categorie de entități publice a fost realizată o analiză comparativă, în anul 2010, față de anul 2009, la nivelul entităților publice centrale în care activitatea de audit intern s-a desfășurat cu un singur auditor, atât la nivelul aparatului propriu al entităților publice centrale, cât

și la nivelul entităților publice aflate în subordonarea, coordonarea sau sub autoritatea acestora, situație în care s-a constatat o creștere a numărului entităților la care activitatea de audit intern a fost asigurată printr-un singur post, după cum se poate observa din graficul prezentat în figura 3.

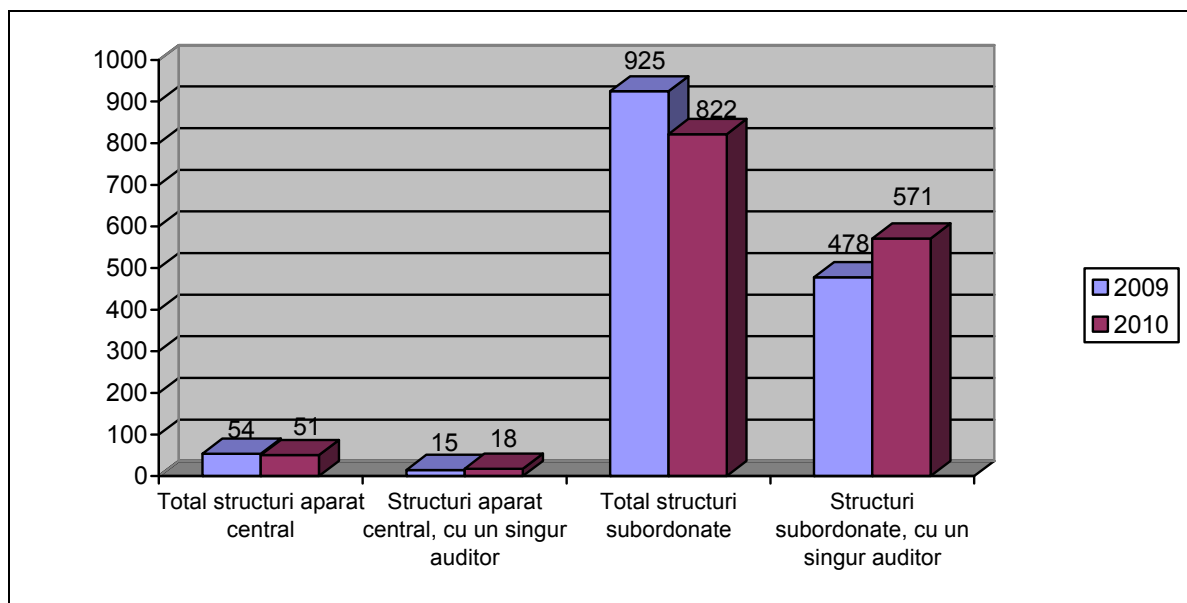


Fig. 3. Numărul entităților publice în care activitatea de audit intern s-a desfășurat cu un singur auditor intern

În urma analizei a rezultat că, în anul 2010, la 18 entități publice centrale, din totalul celor 51 entități, care și-au organizat funcția de audit public intern, activitatea s-a realizat prin compartimente constituite dintr-un singur auditor intern. În anul 2009, doar 15 entități publice centrale din totalul celor care organizaseră activitate de audit public intern, desfășurau activitatea în compartimente cu un singur auditor.

În ceea ce privește entitățile publice aflate în subordonarea, coordonarea sau sub autoritatea altei entități publice, din totalul de 822 entități, care și-au organizat structuri proprii de audit, în anul 2010, au desfășurat activități de audit cu un singur auditor intern 571 entități, față de anul 2009, când din totalul de 925 entități, numai 478 entități au desfășurat activități de audit cu un singur auditor.

De asemenea, în anul 2010, s-a conturat fenomenul de transferare a responsabilității organizării și exercitării activității de audit, din sarcina entităților publice aflate în subordonarea, coordonarea sau sub autoritatea altei entități publice, în sarcina entităților publice ierarhic superioare, proces care a continuat ca urmare a intensificării măsurilor de reorganizare structurală inițiate de guvern în administrația publică centrală.

În administrația publică locală. La ordonatorii principali de credite ai bugetului local, din analizele efectuate pe baza rapoartelor anuale privind activitatea de audit intern, transmise de compartimentele de audit intern, s-au evidențiat următoarele aspecte:

- *Referitor la organizarea activității de audit intern*

În acest scop a fost realizată o analiză comparativă, în anul 2010, față de anul 2009, la nivelul entităților din cadrul administrației publice locale, cu privire la organizarea activității, după cum rezultă din tabelul prezentat în figura 4.

PERIOADA	Total entități administrativ-teritoriale	Nr. entități care și-au organizat activitate de audit intern	Ponderea (%)	Nr. entități care nu au organizat activitate de audit intern	Ponderea (%)
2009	3226	1352	41,91	1874	58,09
2010	3225	1351	41,89	1874	58,11

Fig. 4. Organizarea activității de audit intern în entitățile publice locale

Din analiză a rezultat că, în anul 2010 activitatea de audit intern nu a înregistrat modificări semnificative față de anul 2009. Astfel, ponderea entităților care și-au organizat compartimente de audit intern s-a păstrat la aproximativ 42%, iar ponderea unităților care nu și-au organizat compartimente de audit intern s-a menținut puțin peste 58%.

- *Referitor la exercitarea activității de audit intern*

Analiza comparativă, realizată pentru anul 2010, față de anul 2009, la nivelul entităților publice locale în care s-a desfășurat efectiv activitatea de audit intern a pus în evidență că funcția de audit intern a fost realizată, atât prin organizarea propriilor compartimente de audit, cât și pe bază de contracte de prestări servicii, potrivit tabelului din figura 5.

PERIOADA	Nr. entități în care s-a exercitat activitatea de audit intern	Ponderea (%) din total unități	Nr. entități în care activitatea s-a exercitat prin structuri proprii de audit intern ¹	Nr. entități în care activitatea s-a exercitat prin contracte de prestări servicii	Nr. entități în care activitatea s-a exercitat prin contracte de muncă cu timp parțial
2009	998	30,94	378	493	127
2010	1129	35,01	560	525	44
Diferențe (2010-2009)	+131	+4,07	+182	+32	-83

Fig. 5. Situația privind modul de exercitare a activității de audit intern

Din analiză rezultă că, în anul 2010, comparativ cu anul 2009, numărul entităților publice locale în care s-a exercitat funcția de audit intern a crescut cu 131 de unități, respectiv cu 4,07%. Această creștere s-a datorat, în principal, eforturilor comune ale UCAAPI, ale structurilor de audit intern din cadrul DGFP județene, care au în competență atribuțiile delegate de UCAAPI și ale filialelor județene ale Asociației Comunelor din România (ACoR), care s-au materializat în înființarea a 20 de parteneriate, pentru realizarea prin cooperare a activității de audit intern, în cadrul a 9 filiale ale ACoR, respectiv în județele *Argeș, Botoșani, Călărași, Dâmbovița, Galați, Maramureș, Prahova, Sălaj, Suceava*.

¹ inclusiv prin parteneriate în cadrul ACoR

De remarcat că la aceste parteneriate au aderat 131 entități publice din administrația publică locală de la nivelul comunelor și orașelor care aveau, în anul 2009, structuri proprii de audit intern, dar care au hotărât realizarea activității de audit intern prin cooperare, datorită avantajelor financiare conferite de acest sistem.

Precizăm că scăderea numărului entităților publice locale care au apelat la persoane fizice, necertificate, în general membri CECCAR, CAFR, ANEVAR, pentru asigurarea auditului intern pe bază de contracte de prestări servicii sau cu timp parțial, reprezintă un aspect pozitiv, care se datorează faptului că o parte dintre acestea s-au asociat în structuri partenoriale, în cadrul ACoR.

- *Referitor la dinamica posturilor aferente activității de audit intern*

În acest sens, s-a realizat o analiză comparativă, între anul 2010 și anul 2009, cu privire la gradul de ocupare a posturilor de auditori interni și structurile de audit intern care își desfășoară activitatea cu un singur auditor și în care nu este asigurată funcția de supervizare, potrivit tabelului din figura 6.

PERIOADA	Total entități	Total posturi prevăzute în organigramă la 31 dec.	Posturi ocupate	Posturi vacante	Nr. structuri de audit cu un auditor	Nr. structuri de audit intern la care este asigurată funcția de conducere/supervizare
2009	3226	1895	1103	792	699	62
2010	3225	1540	940	600	633	133

Fig. 6. *Situația posturilor unice de auditor intern în entitățile publice ale administrației locale*

Din analiza datelor prezentate în situație, rezultă că deficitul de posturi ocupate de auditori interni în anul 2009 a fost de 2123 posturi (3226 posturi estimate – 1103 posturi ocupate), iar în anul 2010 acesta a crescut la 2285 posturi (3325 posturi estimate – 940 posturi ocupate). De asemenea, mai rezultă că numărul de posturi de auditori interni aprobate, din administrația locală în anul 2010, comparativ cu 2009, s-a diminuat cu 335 de posturi (1895 posturi - 1540 posturi).

La această situație au contribuit, pe lângă percepția și înțelegerea limitată a funcției de audit intern, măsurile adoptate de Guvern cu privire la reducerea cheltuielilor bugetare din administrația publică locală și încadrarea în normativele de cheltuieli, în special a cheltuielilor de personal, care s-au răsfrânt și asupra activității de audit intern. În aplicarea acestor măsuri, în unele cazuri, ordonatorii principali de credite ai bugetului local, pentru a se încadra în normativele de personal stabilite pentru administrația locală, au renunțat la posturile vacante de auditori interni din organigramă, sau, în alte cazuri, chiar la cele ocupate, deși erau obligați să-și asigure funcția de audit intern.

În același timp, în cadrul analizei, au fost identificate și elemente pozitive, respectiv scăderea numărului entităților publice administrativ-teritoriale în care activitatea de audit intern s-a desfășurat cu un singur auditor, de la 699 entități în 2009, la 633 entități în 2010, precum și creșterea cu peste 50% a numărului entităților publice locale în cadrul cărora s-a asigurat funcția de supervizare, de la 62 entități în 2009, la 133 entități în 2010. În ambele cazuri, explicația se găsește în organizarea funcției de audit intern în sistem de cooperare, care a făcut posibilă creșterea numărului entităților publice administrativ-teritoriale care și-au asigurat funcția de audit intern și dimensionarea structurilor de audit intern, în cadrul structurilor partenoriale, astfel încât să poată exercita inclusiv prerogativele manageriale ale activității de audit intern.

De asemenea, precizăm că, dacă la nivelul entităților publice locale de dimensiune mică, organizate la nivel de comună, s-a înregistrat un reviriment în ceea ce privește organizarea și exercitarea activității de audit intern, la entitățile publice locale mari, organizate la nivelul municipiilor și județelor, situația s-a deteriorat, în anul 2010 comparativ cu anul 2009, astfel:

- a crescut numărul entităților la care nu se exercită activitatea de audit intern, spre exemplu: consiliile locale municipale *Târgu Secuiesc* și *Vatra Dornei*, care nu aveau asigurată funcția de audit intern în 2009, în anul 2010 li s-au mai adăugat și consiliul județean *Călărași* și consiliile municipale *Codlea*, *Făurei*, *Lupeni*, *Marghita*, *Mangalia*, *Medgidia*, *Salonta*;
- a crescut numărul entităților la care funcția de audit intern este asigurată printr-un compartiment de audit intern cu un singur post. Astfel, pe lângă consiliile județene *Bacău*, *Covasna*, *Giurgiu*, *Ilfov*, *Sibiu*, care se găseau în această situație în anul 2009, în 2010 la această categorie s-au mai adăugat: Consiliul Județean *Mehedinți* și consiliile municipale *Alba Iulia*, *Buzău*, *Gheorghieni*, *Odorheiu Secuiesc*, *Oradea*, *Petroșani*, *Tulcea*.

Considerăm că modificarea art. 24 din *Legea 273/2006 privind finanțele publice locale*, cu privire la statuarea posibilității de asociere a instituțiilor publice locale, în vederea organizării și exercitării activității de audit intern, prin intermediul structurilor județene cu personalitate juridică ale structurilor asociative ale autorităților administrației publice locale, recunoscute ca fiind de utilitate publică sau prin asociații de dezvoltare intercomunitară, înființate conform legii, a avut efecte benefice și a contribuit la creșterea gradului de asigurare a activității de audit intern în administrația publică locală.

1.2. STATUTUL COMPARTIMENTELOR DE AUDIT INTERN ȘI AL AUDITORILOR INTERNI ÎN CADRUL ENTITĂȚILOR PUBLICE

Respectarea cadrului normativ de reglementare și implicit a *Standardelor internaționale de audit intern*, cu privire la asigurarea independenței și obiectivității auditorilor interni, prin subordonarea acestora direct celui mai înalt nivel decizional din entitate, a contribuit la consolidarea funcției de audit intern în cadrul entităților publice. În același timp, în cursul anului 2010, nu au fost raportate cazuri de revocare a conducătorilor structurilor de audit intern din administrația publică, fără acordul entităților ierarhic superioare.

În administrația publică centrală. Analizele efectuate în urma procesării datelor conținute de rapoartele anuale privind activitatea de audit public intern, transmise de structurile de audit intern din entitățile publice centrale, au evidențiat o serie de aspecte:

- *Referitor la forma de organizare a structurilor de audit intern din cadrul aparatului propriu*

A fost realizată o analiză comparativă, în anul 2010, față de anul 2009, privind evoluția modului de organizare a structurilor de audit intern, în cadrul aparatului propriu al entităților publice centrale, care a relevat o scădere a numărului structurilor de audit intern de tip superior, respectiv direcție/direcție generală și o creștere a numărului structurilor de audit intern de tip inferior, respectiv serviciu/birou/compartiment, potrivit graficului prezentat în figura 7.

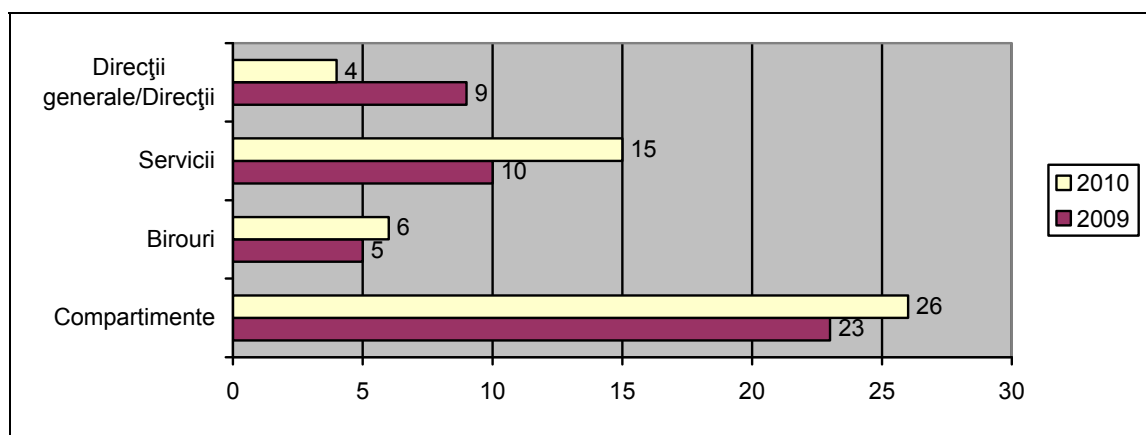


Fig. 7. Evoluția modului de organizare a structurilor de audit intern la entitățile publice centrale

În urma analizei, din cele 51 de entități ale administrației publice centrale care și-au organizat structuri de audit intern, au rezultat următoarele situații:

- structuri de audit intern organizate la nivel de direcție generală/direcție, al căror număr a scăzut de la 9 în anul 2009, la 4 în anul 2010;
- structuri de audit intern organizate la nivel de serviciu, al căror număr a crescut de la 10 în anul 2009, la 15 în anul 2010;
- structuri de audit intern organizate la nivel de birou, al căror număr a crescut de la 5 în anul 2009, la 6 în anul 2010;
- structuri de audit intern organizate la nivel de compartiment, al căror număr a crescut de la 23 în anul 2009, la 26 în anul 2010.

În concluzie, ca urmare a deciziilor luate de conducerile entităților publice, a continuat și procesul de subdimensionare a structurilor de audit intern, prin transformarea structurilor de tip superior, respectiv direcții generale/direcții, în structuri de tip inferior respectiv servicii/birouri/compartimente.

În același timp, constatăm că s-a accentuat fenomenul de concentrare a organizării și exercitării activității de audit intern, în cadrul aparatului propriu al entităților publice centrale.

- *Referitor la forma de organizare a structurilor de audit din cadrul entităților publice aflate în subordonarea, coordonarea sau sub autoritatea altor entități publice*

În anul 2010, față de anul 2009, la nivelul entităților aflate în subordonarea, coordonarea sau sub autoritatea altor entități publice se constată aceeași tendință de subdimensionare a structurilor de audit intern de la structuri de nivel superior, respectiv direcții generale/direcții, la structuri de nivel inferior, respectiv servicii, birouri și compartimente, după cum este prezentat în graficul din figura 8.

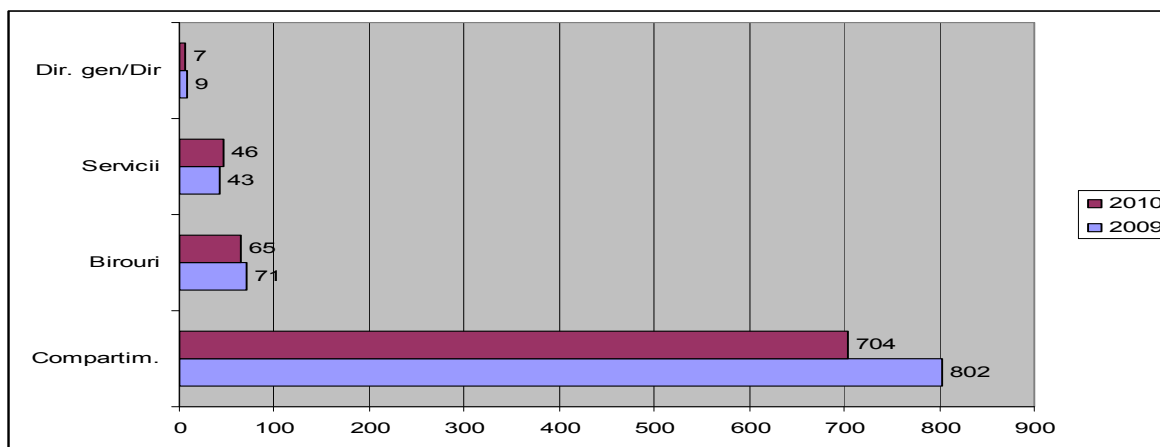


Fig. 8. *Evoluția modului de organizare a structurilor de audit intern la entitățile aflate în subordonarea, coordonarea sau sub autoritatea altor entități publice*

Din analiză a rezultat o tendință de reducere a numărului structurilor de audit intern, de la 925 în anul 2009, la 822 în anul 2010, în urma măsurilor de restructurare luate în administrația publică și a concentrării organizării auditului intern la nivelul entităților publice ierarhic superioare. Aceste măsuri au avut influențe nu numai în reducerea numărului de posturi de auditori interni, aprobate, ci și în calitatea asigurării furnizate de auditul intern managementului general, cu privire la funcționalitatea sistemului de control intern/ managerial.

- *Referitor la structura pe profesii a auditorilor interni din sectorul public*

În anul 2010, a fost realizată o analiză privind specializările auditorilor interni din sectorul public, rezultând următoarea structură: 83,8% - economiști; 6,6% - ingineri; 4,7% - juriști; 0,2% - informaticieni și 4,7% - alte profesii. Această structură, în care ponderea auditorilor interni o reprezintă economiștii, este una adecvată, având în vedere preponderența domeniilor auditabile din entitățile publice în care activitățile economice au o pondere însemnată.

În același timp, auditorii interni care provin din rândurile economiștilor asigură auditarea unor activități diverse care se derulează în cadrul entităților publice auditate precum: achiziții publice, investiții, resurse umane, activitatea juridică, sistemul informatic, activități specifice ș.a.

Totodată, structura persoanelor care desfășoară activități de audit intern este reprezentată de: funcționari publici – 924 auditori interni și personal contractual – 908 auditori interni. În anul 2010 numărul auditorilor interni încadrați ca personal contractual a fost în creștere față de anul 2009, când au existat numai 692 auditori interni, din această categorie.

- *Referitor la sistemul de pregătire profesională a auditorilor interni din administrația publică centrală*

Pregătirea profesională a auditorilor interni constituie un element esențial în asigurarea eficacității activității de audit intern. Compartimentele de audit intern trebuie să dispună în mod colectiv de competența și experiența necesară în realizarea misiunilor de audit intern.

În vederea asigurării pregătirii profesionale continue a auditorilor interni, pentru dezvoltarea competențelor și abilităților acestora, cadrul legislativ prevede obligativitatea efectuării a cel puțin 15 zile de pregătire și perfecționare profesională pe an. De asemenea, domeniile care se constituie în tematici de perfecționare profesională, stabilite prin *Programul de asigurare și îmbunătățire a*

calității activității de audit intern, trebuie să fie transpuse în *Planul de pregătire și perfecționare profesională* al fiecărei entități publice.

În acest scop a fost efectuată o analiză comparativă, în anul 2010, față de anul 2009, privind numărul auditorilor interni din entitățile publice centrale, care au participat la stagii de perfecționare profesională și numărul total de zile de participare, iar rezultatele sunt prezentate în graficul din figura 9.

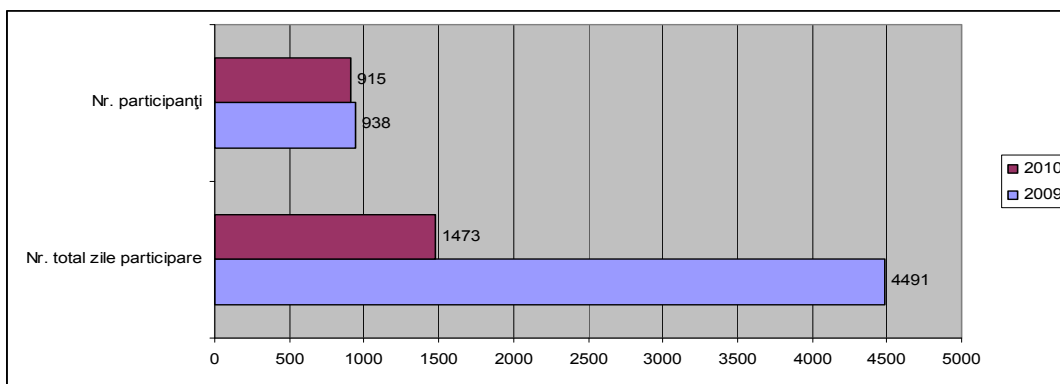


Fig. 9. *Evoluția pregătirii profesionale a auditorilor interni din entitățile publice centrale*

Din analiză a rezultat că, în anul 2010, participarea auditorilor interni la stagii de perfecționare profesională a înregistrat niveluri mai scăzute, față de 2009. Astfel, în anul 2010 au participat la astfel de stagii 915 auditori interni, față de 938 auditori în anul 2009. Nivelul de participare a fost mai ridicat în cazul auditorilor interni care își desfășoară activitatea în ministere și entități subordonate acestora, decât cei care își desfășoară activitatea în cadrul instituțiilor și autorităților naționale.

În ceea ce privește numărul total de zile de participare la stagii de pregătire profesională a auditorilor interni din sfera administrației centrale, acesta a înregistrat o scădere semnificativă. Astfel, acesta a scăzut de la 2,27 zile de participare/auditor la stagii de perfecționare, în 2009, la 0,87 zile de participare/auditor, cât s-a înregistrat în anul 2010.

Analizând tematicile cursurilor, s-a constatat că stagiile de pregătire profesională a auditorilor interni organizate au avut legătură atât cu domeniul specific de activitate, cât și cu privire la accesarea și utilizarea fondurilor europene nerambursabile.

Din analiză a rezultat că în anul 2010, pe cont propriu, 272 de auditori interni din administrația centrală și-au completat studiile prin participarea la diverse forme de învățământ postuniversitar. De asemenea, participarea redusă la stagii de perfecționare profesională în anul 2010, față de anul 2009, s-a datorat restrângerilor bugetare, respectiv fondurile alocate pregătirii profesionale au fost drastic reduse, în comparație cu anii anteriori.

În administrația publică locală. Analiza rapoartelor anuale privind activitatea de audit public intern, transmise de compartimentele de audit intern ale DGFP-urilor, au evidențiat următoarele aspecte principale:

- *Referitor la organizarea structurilor de audit intern*

La nivelul anului 2010, analiza organizării structurilor de audit intern din cadrul entităților publice locale a reliefat următoarele:

- la nivelul entităților publice locale de dimensiune mare, respectiv consilii județene și municipii reședință de județ, compartimentele de audit intern sunt organizate și funcționează cu 1 - 8 auditori interni;
- la nivelul entităților publice locale de dimensiune mică, respectiv orașe și comune, compartimentele de audit intern sunt organizate și funcționează, în general, cu posturi unice de auditori interni.

În concluzie, din cele 1351 structuri de audit intern înființate la nivelul entităților publice locale, respectiv comune, orașe, municipii, județe, așa cum rezultă din figura 4 – *Organizarea activității de audit intern în entitățile publice locale*, majoritatea acestora (peste 90%) sunt organizate sub formă de compartiment, cu un singur post de auditor intern.

- *Referitor la structura pe profesii a auditorilor interni*

În acest scop a fost efectuată o analiză, cu privire la anul 2010, privind structura pe profesii a auditorilor interni din sfera administrației locale, în urma căreia a rezultat următoarea situație: 93,6% - economiști; 2,3% - juriști; 1,8% - ingineri; 2,3% - alte profesii. Evaluarea acestei situații, în care ponderea cea mai mare a auditorilor interni o reprezintă economiștii, este una adecvată, luând în considerare faptul că în cadrul entităților publice ponderea însemnată a domeniilor auditable o dețin activitățile economice.

- *Referitor la sistemul de pregătire profesională a auditorilor interni*

În acest scop a fost efectuată o analiză comparativă, în anul 2010, față de anul 2009, privind numărul auditorilor interni din entitățile publice locale, care au participat la stagii de perfecționare profesională, precum și numărul total de zile de participare la stagii de pregătire este evidențiată în graficul din figura 10.

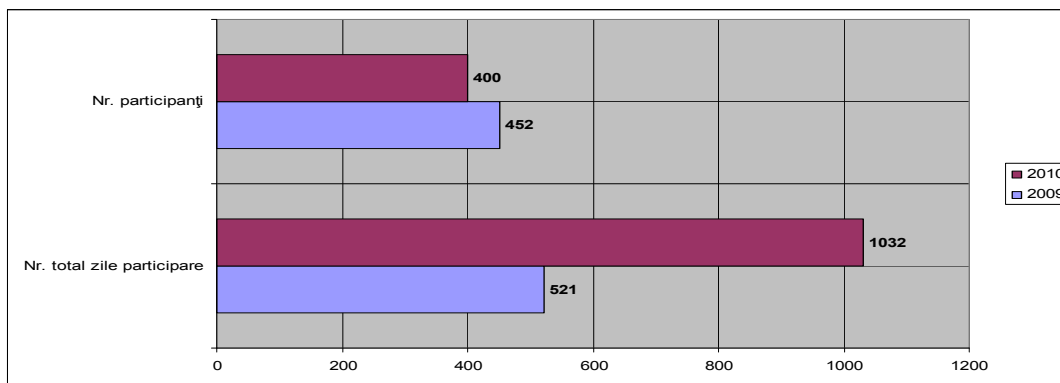


Fig. 10. *Situația pregătirii profesionale a auditorilor interni din administrația publică locală*

Participarea auditorilor interni la cursuri de pregătire profesională a înregistrat în anul 2010 o ușoară descreștere față de anul 2009. Astfel, în anul 2010, 400 de auditori interni au participat la cursuri de pregătire profesională, față de 452, în anul 2009. Cu privire la numărul de zile de participare la stagii de perfecționare profesională/auditor intern, situația a înregistrat progrese, prin creșterea de la 0,47 zile de participare/auditor intern, în anul 2009, la 1,10 zile de participare/auditor intern în anul 2010, fapt datorat, în principal, creșterii duratei în zile a cursurilor de pregătire profesională.

În prima jumătate a anului 2010, UCAAPI a continuat implementarea Proiectului de twinning „*Întărirea funcției de audit intern prin dezvoltarea procesului de asociere a entităților publice mici și a sistemului de atestare a auditorilor interni*”, în cadrul căruia una din componente a constituit-o organizarea și desfășurarea de seminarii de pregătire profesională a auditorilor interni din administrația publică locală. Prin intermediul acestui proiect au fost pregătiți peste 300 de auditori interni, din 14 județe, respectiv *Arad, Argeș, Bacău, Bihor, Botoșani, Călărași, Cluj, Dâmbovița, Galați, Iași, Maramureș, Satu Mare, Suceava, Timiș*.

Tematicile abordate în cadrul seminariilor de pregătire profesională au urmărit, pe de o parte, modul de planificare și realizare a misiunilor de audit intern, inclusiv modalitățile practice de desfășurare a unei misiuni de audit intern, iar pe de altă parte prezentarea noutăților legislative din proiectul de modificare și completare a Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern.

Prin organizarea și desfășurarea seminariilor de pregătire profesională a auditorilor din administrația publică locală, UCAAPI a urmărit creșterea nivelului de pregătire profesională al acestora și uniformizarea nivelului de pregătire profesională pe zone geografice, fiind selectate în acest sens, zonele mai izolate.

Totuși, considerăm că pentru îndeplinirea obiectivelor *Programului de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern, Planul de pregătire și perfecționare profesională al auditorilor interni* trebuie dimensionat astfel încât să se asigure cel puțin numărul minim anual de 15 zile de pregătire profesională/auditor intern, prevăzut de cadrul normativ în vigoare.

1.3. CONȘTIENTIZAREA MANAGEMENTULUI PRIVIND NECESITATEA CONSOLIDĂRII AUDITULUI INTERN

Anul 2010, datorită constrângerilor bugetare, a fost un an în care funcția de audit intern a înregistrat regrese, în comparație cu anul 2009, atât prin reducerea numărului posturilor aprobate, cu circa 16,7%, cât și al celor ocupate, cu circa 14,5%.

Restructurările care au însoțit procesul de reorganizare a administrației publice, precum și percepția managementului de vârf cu privire la rolul și importanța activității de audit intern, au influențat semnificativ acțiunile întreprinse, cu precădere, în administrația locală, de către ordonatorii principali de credite ai bugetelor locale, care, pentru a se încadra în normativele de personal, au eliminat din organigramele instituțiilor publice locale, compartimentele de audit intern, uneori și în condițiile în care acestea funcționau efectiv. Aceste acțiuni reprezintă o confirmare cu privire la percepția pe care o au conducătorii entităților publice locale față de necesitatea funcției de audit intern și/sau față de aportul auditului intern la actul managerial.

În administrația publică locală. Pentru evaluarea gradului de conștientizare a managementului cu privire la necesitatea asigurării funcției de audit intern au fost realizate două analize comparative cu referire la evoluția numerică a structurilor de audit intern, în cazul a 11 administrații locale, din punct de vedere al posturilor aprobate, respectiv ocupate, astfel:

- *Evoluția numărului de posturi de auditori interni prevăzute, în administrația publică locală a 10 județe și a Municipiului București, la 31.12.2010, față de 31.12.2009, este prezentată în graficul din figura 11.*

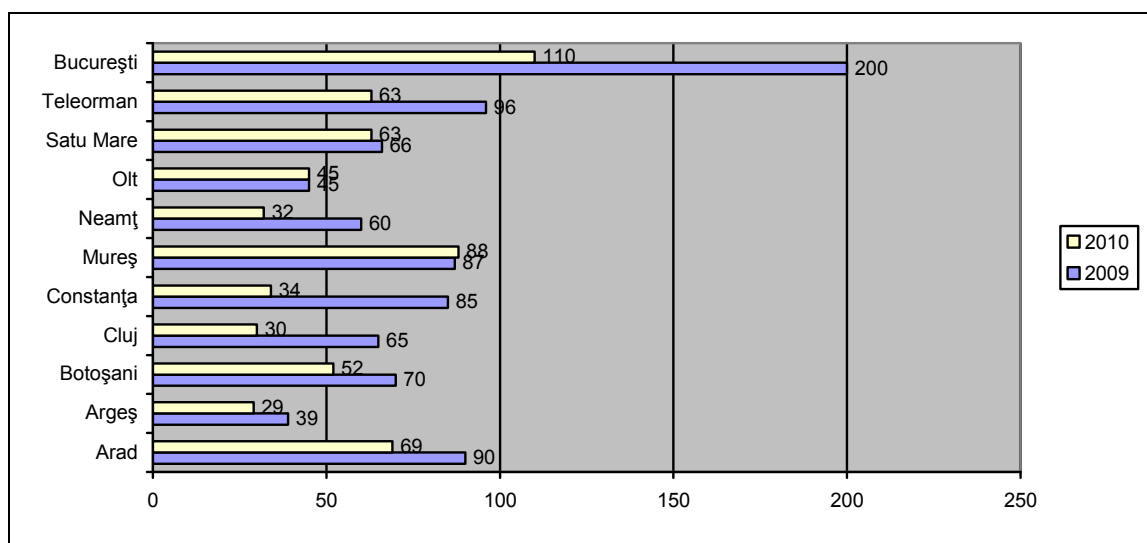


Fig. 11. *Evoluția numărului de posturi de auditori interni prevăzute la nivelul a 10 județe și a Mun. București*

În urma analizei privind numărul de posturi prevăzute în schemele de organizare, a rezultat faptul că reducerile cele mai importante de posturi aprobate pentru activitatea de audit intern au fost înregistrate în entitățile publice locale ale: Municipiului *București* - 90 posturi și județelor *Constanța* - 46 posturi, *Teleorman* - 33 posturi, *Neamț* - 28 posturi, *Arad* - 21 posturi.

- *Evoluția numărului de posturi de auditori interni ocupate, din administrația publică locală a 10 județe și a Municipiului București, la 31.12.2010, față de 31.12.2009, este prezentată în graficul din figura 12.*

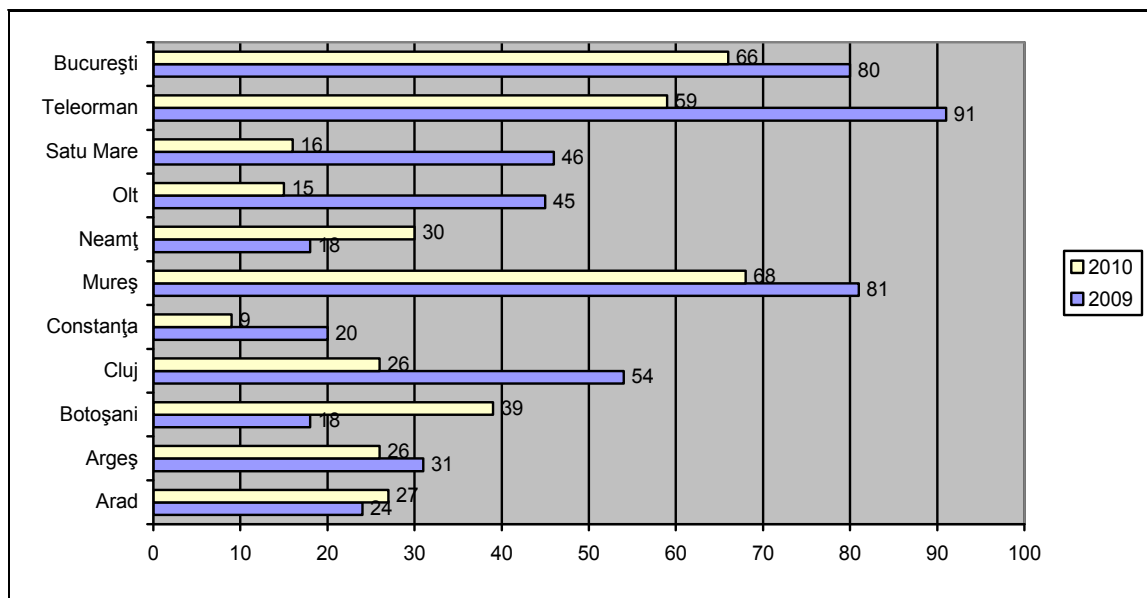


Fig. 12. *Evoluția numărului de posturi de auditori interni ocupate, la nivelul a 10 județe și a Municipiului București*

În urma analizei referitoare la numărul de posturi ocupate, a rezultat că reducerile cele mai semnificative au fost înregistrate în entitățile publice din județele *Teleorman* - 32 posturi, *Olt* - 30 posturi, *Satu Mare* - 30 posturi, *Cluj* - 18 posturi.

În concluzie, impactul măsurilor de reorganizare și restructurare din administrația publică a avut un impact deosebit asupra modului de organizare a auditului intern, cu un efect mai mare asupra administrației publice locale, în special la nivelul comunelor, întrucât, în cazul acestora, există un singur nivel decizional, specific funcției de ordonator principal de credite. În aceste condiții, modificările structurilor de audit intern din entitățile publice, pot afecta într-un grad diferit activitatea de audit intern, plecând de la scăderea aportului auditului intern, până la neasigurarea acestei activități, care este obligatorie, conform legii.

În administrația publică centrală. Modalitatea de organizare a activităților pe mai multe paliere, respectiv la nivel de ordonator principal, secundar sau terțiar de credite, poate fi valabilă și pentru activitatea de audit intern. Astfel, organizarea și exercitarea activității de audit intern, se poate concentra la nivelul structurilor ierarhice superioare. În acest sens, în urma procesului de reorganizare, a rezultat concentrarea compartimentelor de audit intern către nivelurile superioare, însă a fost atenuată, în mare măsură, calitatea activității de audit intern la nivelul structurilor din subordine.

Pentru a scoate în evidență modul în care managementul conștientizează importanța organizării și asigurării funcționale a activității de audit intern, prezentăm la nivelul a 16 ministere, evoluția bugetelor prevăzute în anul 2011, față de anul 2010, a numărului de auditori interni din cadrul acestora și modul în care a crescut responsabilitatea acestora în auditarea fondurilor bugetare. Evaluarea s-a realizat prin intermediul indicatorului *fonduri bugetare/auditor intern*, calculat pe baza bugetului propriu fiecărui minister, raportat la numărul auditorilor interni existenți în ministerul respectiv. Astfel, au fost obținute medii ale fondurilor bugetare ce revin fiecărui auditor din structura ministerelor, prezentate în ordine crescătoare în figura 13:

Ministerul	2010			2011			Evoluția indicatorului fonduri bugetare/auditor 2011/2010 (%)
	Buget prevăzut ² (mii lei)	Nr. auditori interni (posturi ocupate ³)	Fonduri bugetare/auditor (mii lei)	Buget prevăzut ⁴ (mii lei)	Nr. auditori interni (posturi ocupate ³)	Fonduri bugetare/auditor (mii lei)	
Min. Agricult. și Dezvoltării Rurale	9.087.681	110	82.615	11.676.518	45	259.478	+214,0
Min. Muncii, Fam. și Prot. Sociale	24.141.543	189	127.733	34.149.718	142	240.491	+88,3
Min. Dezvoltării Reg. și Turismului	2.644.966	41	64.511	2.789.257	16	174.329	+170,2
Min. Transporturilor și Infrastr.	10.859.928	95	114.305	11.574.413	67	172.752	+51,1
Min. Afacerilor Externe	864.745	11	78.613	530.126	4	132.532	+68,6
Min. Justiției	2.524.725	27	93.508	2.131.449	26	81.979	-11,4
Min. Educației, Cercetării, Tineretului și Sportului	14.590.490	168	86.848	8.555.504	142	60.250	-31,6
Min. Admin. și Internelor	10.601.219	176	60.234	8.805.507	160	55.034	-8,7
Min. Public	750.550	14	53.611	573.245	11	52.113	-3,8
Min. Apărării Naționale	7.000.749	120	58.340	4.800.477	105	45.719	-22,6
Min. Mediului și Pădurilor	1.697.531	14	121.252	2.312.427	57	40.569	-66,7
Min. Sănătății	4.191.554	161	26.034	4.417.619	119	37.123	+42,6
Min. Comunic. și Societ. Inform.	271.383	8	33.923	192.297	9	21.366	-37,1

² conform Anexei 3 la Legea bugetului de stat pe anul 2010 nr. 11/2010, privind partea de cheltuieli

³ inclusiv la nivelul entităților subordonate/sub autoritate/aflate în coordonare

⁴ conform Anexei 3 la Legea bugetului de stat pe anul 2011 nr. 286/2010, privind partea de cheltuieli

Ministerul	2010			2011			Evoluția indicatorului fonduri bugetare/auditor 2011/2010 (%)
	Buget prevăzut ² (mii lei)	Nr. auditori interni (posturi ocupate ³)	Fonduri bugetare/auditor (mii lei)	Buget prevăzut ⁴ (mii lei)	Nr. auditori interni (posturi ocupate ³)	Fonduri bugetare/auditor (mii lei)	
Min. Culturii și Patrim. Național	688.264	44	15.642	720.647	36	20.018	+28,0
Min. Economiei, Comerțului și Mediului de Afaceri	2.081.741	117	17.793	1.498.882	95	15.778	-11,3
Min. Finanțelor Publice	2.219.963	295	7525	2.831.924	264	10.717	+42,4

Fig. 13. Situația fondurilor bugetare care revin pe un auditor intern

Din analiza indicatorilor prezentați în situație, au rezultat următoarele concluzii:

- pe fondul unei evoluții negative a numărului posturilor de auditori interni ocupate, indicatorul fonduri bugetare/auditor intern a urmat evoluția bugetului prognozat, respectiv a crescut la: *Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale, Ministerul Culturii și Patrimoniului Național, Ministerul Dezvoltării Regionale și Turismului, Ministerul Finanțelor Publice, Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale, Ministerul Sănătății, Ministerul Transporturilor și Infrastructurii;*
- pe fondul unei evoluții negative a numărului posturilor de auditorii interni ocupate, indicatorul fonduri bugetare/auditor intern nu a urmat evoluția bugetului prognozat, respectiv s-a diminuat la: *Ministerul Administrației și Internelor, Ministerul Apărării Naționale, Ministerul Comunicațiilor și Societății Informaționale, Ministerul Economiei, Comerțului și Mediului de Afaceri, Ministerul Educației, Cercetării, Tineretului și Sportului, Ministerul Justiției, Ministerul Public;*
- există și două excepții, la *Ministerul Afacerilor Externe*, bugetul prevăzut pe anul 2011, a fost mai mic decât în 2010, însă indicatorul fonduri bugetare/auditor intern a înregistrat creșteri, iar la *Ministerul Mediului și Pădurilor*, deși bugetul alocat a crescut, indicatorul fonduri bugetare/auditor a înregistrat o scădere. Această situație a apărut deoarece, în anii anteriori, acest minister nu a raportat numărul posturilor de auditori interni din cadrul entităților aflate în subordonarea/coordonarea/sub autoritatea sa, doar la raportarea aferentă anului 2010, încercând să regleze raporturile.

Referitor la mărimea indicatorului fonduri bugetare/auditor intern, respectiv la fondurile bugetare care potențial trebuie supuse auditării din cadrul fiecărui minister, se constată că diferențele sunt foarte mari, în unele cazuri, între ministere. Din acest punct de vedere, pentru anul 2010, volumul cel mai mare al indicatorului se întâlnește la: *Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale* - 259.478 mii lei/auditor, *Ministerul Muncii, Protecției Sociale și Familiei* - 240.491 mii lei/auditor, *Ministerul Dezvoltării Regionale și Turismului* - 174.329 mii lei/auditor, *Ministerul Transporturilor și Infrastructurii* - 172.752 mii lei/auditor și *Ministerul Afacerilor Externe* - 132.532 mii lei/auditor. Considerăm că acest fenomen nu este întâmplător, având în vedere că la nivelul acestor instituții s-au realizat cele mai mari corecții negative cu privire la dimensionarea structurilor de audit intern.

La polul opus, se găsesc: *Ministerul Finanțelor Publice* - 10 717 mii lei/auditor, *Ministerul Culturii și Patrimoniului* - 20.018 mii lei sau *Ministerul Comunicațiilor și Societății Informaționale* - 21.366 mii lei/auditor, unde structurile de audit intern sunt mai solide și bugetele instituțiilor mai reduse, ca volum, ceea ce face ca indicatorul fonduri bugetare/auditor intern să fie unul echilibrat.

CAPITOLUL II

EVALUAREA ACTIVITĂȚII DE AUDIT PUBLIC INTERN

2.1. MODUL DE DESFĂȘURARE A ACTIVITĂȚII DE AUDIT PUBLIC INTERN

2.1.1. Metodologia de audit intern

Activitatea de audit public intern este asigurată printr-un cadru de reglementare adecvat, în conformitate cu *Standardele internaționale de audit intern* și are ca obiective furnizarea de informații conducerii, asigurarea și consilierea managementului cu privire la funcționalitatea sistemului de control managerial, oferirea unor concluzii independente cu privire la gradul de atingere a rezultatelor programate și a modului de utilizare a resurselor în condiții de eficiență și eficacitate.

Derularea misiunilor de audit public intern se realizează pe baza prevederilor *OMFP nr. 38/2003 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit intern*⁵, care constituie cadrul normativ de reglementare a etapelor procesului de audit intern, a procedurilor și documentelor care se elaborează în cadrul procesului. Cadrul normativ orientează activitatea auditorilor interni pentru atingerea obiectivelor auditului intern și asigurarea calității activității de raportare a auditului intern.

Cadrul metodologic privind asigurarea desfășurării activității de audit intern este completat cu *Normele privind organizarea și exercitarea activității de consiliere desfășurate de către auditorii interni în cadrul entităților publice, aprobate prin OMFP nr. 1702/2005*⁶, precum și cu *Codul de conduită etică al auditorului intern, aprobat prin OMFP nr. 252/2004*⁷, document care cuprinde ansamblul principiilor și regulilor de conduită ce guvernează activitatea auditorilor interni.

Metodologia de audit intern se bazează pe parcurgerea unor proceduri bine definite și elaborarea unor documente adecvate, care conduc la emiterea unei concluzii obiective, bazate pe probe de audit care susțin constatările auditorului intern. Totodată, activitatea de audit intern are la bază standarde profesionale, recunoscute pe plan internațional și însușite și de auditorii interni din România. *Standardele Internaționale de Audit Intern*⁸, publicate pe site-ul www.theiia.org, sunt actualizate periodic pentru a furniza auditorilor interni instrumentele corespunzătoare pentru gestionarea noilor problematici cu care se confruntă aceștia în realizarea activității lor.

Din evaluările UCAAPI rezultă că, în țara noastră, cultura instituțională din sectorul public impune existența unui cadru normativ de reglementare pentru organizarea, desfășurarea și raportarea activității de audit intern până la conturarea unei bune practici românești, în domeniul auditului intern, care să asigure respectarea *Standardelor Internaționale de Audit Intern*.

În perspectivă, vom putea trece la aplicarea *Standardelor de Audit Intern*, în practica din România, proces care se va realiza în timp și care va contribui la responsabilizarea auditorilor

⁵ OMFP nr. 38/2003 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit intern, publicat în Monitorul Oficial nr. 130 bis din data de 27 februarie 2003

⁶ OMFP nr. 1702/2005 pentru aprobarea Normele privind organizarea și exercitarea activității de consiliere desfășurate de către auditorii interni în cadrul entităților publice, publicat în Monitorul oficial nr. 154 din 17 februarie 2006

⁷ OMFP nr. 252/2004 pentru aprobarea Codului de conduită etică al auditorului intern, publicat în Monitorul Oficial nr. 128 din 12 februarie 2004

⁸ Standardele Internaționale de Audit Intern, publicate pe site-ul: www.theiia.org

interni, deoarece aceștia nu vor mai fi încorsetați de un cadru metodologic obligatoriu de parcurs, ci vor dispune de o anumită independență decizională în realizarea misiunilor de audit intern.

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

Compartimentele de audit intern din entitățile publice pentru desfășurarea activității de audit intern trebuie să-și elaboreze *norme metodologice specifice privind exercitarea activității de audit intern*, prin adaptarea cadrului general de referință în domeniu, la particularitățile specifice fiecărei entități publice.

Normele specifice privind exercitarea activității de audit intern, proprii fiecărei entități, sunt aprobate de managementul general al acesteia și avizate de UCAAPI, de structurile cărora UCAAPI le-a delegat atribuții sau de instituția ierarhic superioară, în funcție de competențele și responsabilitățile atribuite.

În administrația publică centrală. În anul 2010, UCAAPI a avizat normele metodologice proprii de audit intern elaborate de 7 instituții publice de la nivel central. În principal, avizarea normelor metodologice a fost determinată, de necesitatea actualizării normelor existente, ca urmare a modificărilor organizatorice care au avut loc, precum și pentru a le armoniza cu normele generale. În acest sens, exemplificăm: *Ministerul Mediului și Pădurilor*, unde avizarea a fost necesară pentru acoperirea mai bună a domeniului fondurilor structurale, *Agencia de Plăți pentru Intervenții în Agricultură*, unde normele metodologice au fost actualizate ca urmare a solicitării Autorității de Audit și necesității de conformare cu Orientarea nr. 4 a Comisiei Europene sau *Ministerul Comunicațiilor și Societății Informaționale*, unde actualizarea și avizarea normelor a fost necesară în urma recomandărilor misiunii de evaluare efectuate de UCAAPI.

Din analiza normelor proprii de audit intern ale entităților publice, rezultă că, în anul 2010, s-a menținut tendința pozitivă a anilor precedenți, de îmbunătățire a activității de audit intern, prin concentrarea și elaborarea unui cadru procedural propriu care utilizează tehnici și instrumente de audit intern adecvate entității publice.

În acest sens, cadrul procedural propriu a fost completat prin elaborarea unor ghiduri practice pe domenii de activitate specifice entității publice. Spre exemplu:

- la Ministerul Dezvoltării Regionale și Turismului cadrul procedural a fost completat prin elaborarea de ghiduri practice privind: programele finanțate din fonduri PHARE, Programul Operațional Regional 2007-2013; programele de cooperare teritorială europeană finanțate din Fondul European de Dezvoltare Regională; Programul de Cooperare Transfrontalieră România-Bulgaria 2007-2013; programele de cooperare teritorială europeană finanțate din instrumentul de asistență pentru preaderare și Programul de Cooperare Transfrontalieră România-Serbia 2007-2013, precum și un manual pentru activitatea de consiliere.
- la Ministerul Apărării Naționale au fost elaborate și puse în aplicare ghiduri practice de desfășurare a auditului public intern în domeniile: managementului organizației, mentenanței echipamentelor/tehnicii și evaluarea performanței.
- La Ministerul Mediului și Pădurilor a fost elaborat Manualul de audit intern privind programul Operațional Sectorial de Mediu 2007-2013.

În administrația publică locală. În anul 2010, au fost depuse un număr de 24 de solicitări de avizare a normelor metodologice proprii, din care 15 ca urmare a înființării de noi compartimente de audit intern și 9 ca urmare a actualizării normelor existente. Precizăm că, din cele 15 structuri de

audit intern care s-au înființat în anul 2010 și care au elaborat și solicitat avizarea normelor metodologice proprii, un număr de patru structuri au fost organizate la nivelul filialelor ACoR, din județele *Argeș, Călărași, Dâmbovița și Galați*, unde auditul intern se realizează în sistem de cooperare.

În cadrul entităților din administrația publică locală, la nivelul cărora au fost organizate structuri de audit intern, activitatea de audit public intern se desfășoară pe bază de norme metodologice proprii, avizate de către direcțiile județene ale finanțelor publice și aprobate de managementul general al entității, fapt care ne permite să apreciem că se asigură respectarea cadrului metodologic general în domeniu.

În același timp, la acest nivel, există entități publice, respectiv primării, care au externalizat funcția de audit intern pe bază de contracte de prestări servicii, către persoane fizice sau persoane juridice, fără a avea la bază un cadru legislativ, *spre exemplu în județele Arad, Cluj, Satu-Mare, Prahova*. La nivelul acestor entități activitatea de audit intern nu s-a desfășurat având la bază unor norme metodologice proprii avizate de către direcțiile județene ale finanțelor publice și aprobate de managementul general al entității.

Derularea activității de audit intern fără elaborarea cadrului metodologic specific, corelat cu legislația în vigoare, are consecințe negative în realizarea și derularea activităților de audit intern, precum și cu privire la calitatea rezultatelor obținute. Această disfuncționalitate este susținută și de Curtea de Conturi, în cadrul *Raportului de audit public extern*⁹, unde sunt menționate o serie de abateri de la cadrul normativ în vigoare la entitățile publice care au realizat activitatea de audit intern pe bază de contracte de prestări servicii.

În general, la nivelul administrației publice locale, gradul de proiectare și dezvoltare de instrumente și tehnici proprii de audit intern este scăzut, în special cu privire la elaborarea ghidurilor practice pe domenii specifice de activitate ale entității, care asigură o planificare și realizare în condiții de calitate a misiunilor de audit intern. Precizăm că, majoritatea structurilor de audit intern din administrația publică locală utilizează ghidurile practice de audit intern elaborate de UCAAPI și postate pe site-ul MFP.

Menționăm că din analiza efectuată se constată că există și compartimente de audit public intern organizate în cadrul entităților din administrația publică locală, care și-au dezvoltat cadrul procedural propriu de audit intern, cum ar fi: Consiliile județene: *Bihor, Botoșani, Constanța și Dolj*; Primăriile municipiilor: *Giurgiu, Beiuș, Botoșani, Miercurea Ciuc și Târgu-Jiu*; Primăriile orașelor: *Ștei, Roșiorii de Vede, Mangalia, Murfatlar*.

2.1.1.2. Procesul de însușire și aplicare a cadrului metodologic

Din analiza informațiilor colectate în anul 2010, cu ocazia realizării misiunilor de evaluare de către UCAAPI, precum și a celor conținute în rapoartele anuale de activitate, elaborate de compartimentele de audit intern din cadrul ordonatorilor principali de credite, *rezultă că implementarea funcției de audit public intern se află pe un trend ascendent, depășind faza instituțională, de început și trecând la faza de consolidare, în care auditul intern are o contribuție însemnată în activitatea de administrare a fondurilor publice.*

⁹ Raport privind evaluarea auditului public intern realizat prin externalizare la nivelul administrației publice locale, elaborat de Curtea de Conturi

În prezent activitatea de audit public intern se desfășoară prin respectarea cadrului general de reglementare existent în sectorul public, precum și a normelor metodologice proprii fiecărei entități publice.

În administrația publică centrală. Din evaluarea funcției de audit intern a rezultat o creștere semnificativă a gradului de respectare a cadrului metodologic general și propriu al fiecărei entități de către auditorii interni. Acest aspect rezultă din rapoartele anuale privind activitatea de audit intern desfășurată la nivelul ordonatorilor principali de credite.

În același timp, în continuare, activitatea desfășurată de structurile de audit intern organizate dintr-un singur auditor reprezintă o problemă, deoarece în cadrul acestora se mențin riscuri ridicate referitoare la respectarea procedurilor de lucru, precum și la elaborarea anumitor documente procedurale. În acest context, în vederea eliminării acestor disfuncții din activitatea de audit intern, unele structuri de audit intern, propun simplificarea cadrului procedural prevăzut de normelor generale privind exercitarea activității de audit intern.

Precizăm că UCAAPI urmărește, în perioada imediat următoare, o reducere a duratei de derulare a misiunilor de audit intern, ca o consecință firească a însușirii bunei practici în domeniu auditului intern și de creșterea gradului de conștientizare a managementului.

În administrația publică locală. Evaluarea activității de audit intern desfășurată de către structurile de audit intern din cadrul entităților publice locale este în responsabilitatea compartimentelor de audit ale DGFP-urilor județene, care au delegate în competență atribuțiile UCAAPI. În acest sens, deși majoritatea structurilor de audit intern din DGFP-urile județene au avut planificate, pentru anul 2010, misiuni de evaluare la nivelul entităților publice locale, gradul de realizare al acestora a fost scăzut, doar în câteva județe au fost realizate astfel de misiuni, respectiv: *Alba, Arad, Bacău, Dolj, Giurgiu, Mehedinți, Prahova.*

În urma realizării acestor misiuni de evaluare s-au constatat o serie de abateri de la metodologia generală și specifică a auditului intern, în ceea ce privește parcurgerea tuturor etapelor și procedurilor prevăzute de cadrul metodologic general privind exercitarea activității de audit intern, astfel:

- procedura privind notificarea entităților publice auditate - Consiliul județean *Bacău*;
- procedura de analiză a riscurilor pentru fundamentarea planurilor de audit intern - *Primăriile Mioveni și Fărcășești*, Consiliile județene *Bacău și Giurgiu*, precum și în entități publice din județul *Mehedinți*;
- procedura de evaluare a controlului intern și formularea unei opinii de audit - entități publice din județele *Arad și Mehedinți*;
- procedura de constituire a dosarelor de audit intern – *Primăriile Mioveni, Rovinari și Fărcășești*, precum și Consiliile județene *Bacău și Giurgiu*;
- procedura de avizare a rapoartelor de audit intern de către conducerea entității publice - Consiliul județean *Bacău*;
- procedura de transmitere a rapoartelor de audit intern pentru punct de vedere la structurile auditate - Consiliul județean *Giurgiu* și *Primăria Rovinari*;
- etapa de urmărire a implementării recomandărilor – *Primăriile Aiud și Dăbuleni*, precum și în entități publice din județul *Mehedinți*.

Totodată, din analiza a mai rezultat că, la nivelul administrației publice locale, procedura de supervizare a misiunilor de audit intern are un grad scăzut de realizare, disfuncție care se regăsește la nivelul entităților publice locale unde există un singur post de auditor intern, cum ar fi de exemplu unități ale administrației publice locale din județele *Arad, Constanța, Iași, Teleorman*,

Mureș, Neamț și Brăila. De asemenea, într-o măsură mai mare problematica inexistenței activității de supervizare o constatăm la nivelul primăriilor care au încheiat contracte de prestări servicii pentru asigurarea funcției de audit intern cum este cazul entităților publice din județele: Mehedinți, Prahova, Ilfov, Teleorman, Bihor, Botoșani, Constanța, Iași, Suceava, Olt s.a.

Luând în considerare că, supervizarea reprezintă o activitate importantă în procesul de audit intern, aceasta exercitându-se ca o formă de evaluare finală a modului de derulare a misiunilor de audit intern, care contribuie la creșterea calității constatărilor, concluziilor și recomandărilor formulate în raportul de audit intern *se impune o preocupare majoră din partea managementului pentru asigurarea activității de supervizare a funcției de audit public intern în cadrul propriilor entități.*

UCAAPI, în prezent, are preocupări privind dezvoltarea metodologiei pentru desfășurarea activității de audit intern, prin elaborarea unui număr tot mai mare de ghiduri practice privind desfășurarea de misiuni de audit intern pentru funcțiile suport și specifice ale unei entități publice, care vor constitui un sprijin real pentru auditorii interni, în realizarea misiunilor de audit. În acest sens, în anul 2010, UCAAPI a elaborat *ghidul practic privind realizarea misiunii de audit intern „Administrarea impozitelor și taxelor locale”* care a fost publicat pe site-ul MFP.

Având în vedere faptul că, prin utilizarea ghidurilor practice se uniformizează metodologiile și se îmbunătățește în mod semnificativ calitatea misiunilor de audit intern, cu ocazia viitoarelor misiuni de evaluare a activității de audit intern, efectuate la structurile de audit public intern din cadrul administrației publice locale, se vor urmări și progresele înregistrate în domeniu, respectiv numărul de ghiduri practice elaborate pe funcțiile specifice ale entităților publice, în afară de ghidurile practice actualizate pe funcțiile suport, personalizate la nivelul entității după ghidurile practice model ale UCAAPI.

2.1.2. PLANIFICAREA ACTIVITĂȚII DE AUDIT INTERN

Planificarea activității de audit intern reprezintă procesul prin care sunt stabilite domeniile și activitățile auditabile, obiectivele misiunilor de audit intern și sfera de intervenție a auditului intern prin abordarea proceselor de management al riscurilor, de control managerial și de guvernanță, la nivelul entității publice.

Activitatea de planificare a activității de audit al performanței trebuie să fie un proces permanent, care se continuă pe tot parcursul anului, cu scopul de a lua în considerare toate aspectele cu care se confruntă entitatea și să permită actualizarea cu promptitudine a planului de audit intern, pe parcursul derulării acestuia.

2.1.2.1. Fundamentarea procesului de planificare

Planificarea activității de audit intern reprezintă o procedură importantă, în etapa de evaluare a atingerii obiectivelor activității de audit intern, având în vedere că presupune identificarea domeniilor cu riscuri semnificative în vederea analizei și implementării dispozitivelor de control intern pentru menținerea acestora în limite rezonabile. Fundamentarea procesului de planificare a activității de audit intern are la bază procedura de evaluare a riscurilor asociate domeniilor și activităților auditabile din cadrul entității publice.

Elaborarea planurilor de audit intern respectă principiile privind:

- corelarea riscurilor asociate activităților, cu capacitatea de audit disponibilă, în scopul concentrării auditului intern spre activitățile cu riscuri semnificative, care au un impact major asupra atingerii obiectivelor entității;
- eșalonarea activităților desfășurate în cadrul entității astfel încât acestea să fie cuprinse în auditare cel puțin o dată la trei ani, în conformitate cu prevederile *Legii nr. 672/2003 privind auditul public intern*.

Din evaluările UCAAPI și din analizele efectuate asupra rapoartelor de activitate primite a rezultat o creștere a capacității auditorilor interni de a identifica riscuri semnificative, în special în domeniul funcțiilor specifice și o îmbunătățire a activității de evaluare a acestora.

În practică, planificarea activității de audit intern în cadrul entităților publice se realizează pe două componente, respectiv planificarea multianuală și planificarea anuală.

2.1.2.2 Planificarea multianuală a activității de audit intern

Planurile multianuale sunt elaborate pentru o perioadă de 3-5 ani și respectă etapele cuprinse în metodologia stabilită de cadrul normativ și *Standardele internaționale de audit intern*, respectiv: inventarierea completă a activităților, proiectelor și programelor din cadrul entității; identificarea potențialelor riscuri asociate acestora și a formelor de control intern atașate; evaluarea riscurilor în cadrul procedurii de analiză riscului și ierarhizarea activităților, proiectelor și programelor în funcție de punctajul total al riscurilor.

Prin parcurgerea riguroasă a acestor pași, planurile multianuale sunt în măsură să ofere o imagine globală și de perspectivă asupra activității de audit intern, îndreptată spre domeniile importante de activitate, purtătoare de riscuri potențiale majore, care pot afecta atingerea obiectivelor generale ale entităților publice.

În cadrul instituțiilor publice centrale, în special la ministere, a crescut nivelul calitativ al planificării multianuale, ca rezultat al utilizării procedurii de analiză a riscurilor, iar la nivelul entităților administrației publice locale a continuat tendința de generalizare a utilizării planului multianual în activitatea auditorilor interni.

Principale elementele care au caracterizat, activitatea de planificare multianuală în anul 2010, au fost următoarele:

• *La nivelul instituțiilor publice ale administrației centrale și entităților publice aflate în subordonarea, coordonare sau sub autoritate acestora:*

- creșterea nivelului calitativ al planificării multianuale, care a devenit un instrument utilizat curent în practica acestor instituții;
- utilizarea procedurii de analiză a riscurilor în etapa de realizare a planificării multianuale la marea majoritate a entităților publice centrale și parțial la entitățile subordonate, respectiv aflate în coordonarea sau sub autoritatea acestora;
- existența unui număr redus de rapoarte de audit intern în care nu se face referire la planificarea multianuală a auditului intern, element solicitat prin structura minimală transmisă de UCAAPI și organul ierarhic superior. În acest sens, *exemplificăm: ANSVSA, ONPCSB, Societatea Română de Radio.*

- *La nivelul entităților publice ale administrației locale, planificarea multianuală nu reprezintă încă un proces generalizat, astfel:*
 - există județe în care structurile de audit intern înființate la nivelul entităților publice au elaborat planuri multianuale, care stau la baza planificării anuale astfel:
 - în județele *Alba, Arad, Argeș, Brașov, Caraș-Severin, Cluj, Constanța, Galați, Gorj, Iași, Ialomița, Maramureș, Mureș, Mehedinți, Neamț, Olt, Prahova, Timiș precum și la nivelul municipiului București*, în general, majoritatea structurilor de audit intern și-au elaborat planuri multianuale;
 - în județele *Buzău, Bacău, Bihor, Călărași, Dâmbovița, Dolj, Giurgiu, Iași, Harghita, Suceava, Sălaj, Vâlcea*, în general, una-două structuri de audit intern și-au elaborat planuri multianuale.
 - există județe în care nu s-a realizat planificarea anuală a activității de audit intern pe baza planului multianual de audit intern, *spre exemplu în județele Teleorman și Ilfov.*

Din analiza informațiilor referitoare la fundamentarea planurilor multianuale s-a constatat o identificare incompletă a domeniilor auditabile, utilizarea incorectă a procedurii de analiza riscurilor ca instrument de fundamentare a planurilor. În acest sens, exemplificăm județele: *Mehedinți, Argeș, Bacău* care nu au cuprins în planurile multianuale activități cu riscuri semnificative.

Precizăm faptul că, există entități publice care nu au organizate structuri proprii de audit intern, dar la care activitatea de audit intern se desfășoară pe baza de contracte de prestări servicii și care nu au elaborat planuri multianuale, *spre exemplu la entități publice din județele: Arad, Bihor, Cluj, Olt.* (Sursa: Raportul RCC).

La nivelul administrației publice locale, au fost realizate misiuni de evaluare a activității de audit intern, de către structurile de audit din cadrul DGFP - urilor județene, în cadrul atribuțiilor delegate de UCAAPI, la nivelul a 10 județe, respectiv *Alba, Arad, Argeș, Bacău, Bistrița-Năsăud, Dolj, Giurgiu, Mehedinți, Prahova, Harghita.*

În contextul procesului de descentralizare a administrației publice și creștere a autonomiei bugetare pe plan local, apreciem că activitatea de audit intern trebuie să asigure o planificare eficientă a activităților specifice, pentru asigurarea unei corecte funcționări și bune gestiuni financiare în cadrul entităților publice.

2.1.2.3 Planificarea anuală a activității de audit intern

Elaborarea planurilor anuale de audit intern se realizează pe baza planificării multianuale, a proceselor de reevaluare anuală a riscurilor și de corelare cu resursele de audit intern efectiv disponibile.

În administrația publică centrală. Elaborarea și aprobarea planului este o etapă importantă în activitate auditorilor interni, deoarece presupune identificarea domeniilor cu riscuri ridicate și orientarea capacității de audit către auditarea acestor domenii.

În practică, planurile anuale sunt însoțite de *referate de justificare*, pentru fundamentarea domeniilor și activităților auditabile și a obiectivelor misiunilor de audit intern în funcție de punctajul total al riscurilor și de resursele de audit intern disponibile.

Aprobarea planului anual de audit intern trebuie să fie precedată de o discuție între conducătorul instituției și responsabilul structurii de audit intern, pentru justificarea

fundamentărilor care stau la baza selecției și includerii domeniilor auditabile în planul anual. În urma acestor discuții, auditorul intern poate identifica și alte semnale din partea conducătorului instituției, cu privire la unele activități care sunt purtătoare de riscuri semnificative. Această practică este consemnată la unele instituții centrale, dar ea ar trebui să fie generalizată la toți ordonatorii de credite, deoarece, poate conduce la diminuarea numărului de misiuni ad-hoc, care pot afecta îndeplinirea planului anual de audit intern.

Precizăm că, misiunile de audit ad-hoc reprezintă o activitate des întâlnită în munca auditorilor interni, însă ponderea acestora nu ar trebui să depășească 10% din volumul total de muncă al unui compartiment de audit intern. O pondere mai mare poate indica faptul că, planul anual de audit intern nu a fost suficient fundamentat și discutat cu conducătorul instituției, sau că auditorii interni nu au identificat corect domeniile cu riscuri semnificative.

În practica auditului intern se impune ca în ultimul trimestru de regulă lunile octombrie sau noiembrie, al fiecărui an să se actualizeze planul anual de audit intern, pentru că, intervențია situații obiective în care planul anual inițial, întocmit și aprobat, nu poate fi realizat integral. În această situație, conducătorul compartimentului de audit intern întocmește un *referat de modificare* a planului anual de audit intern inițial pentru fundamentarea și justificarea modificărilor pe care le propune în noul plan și îl înaintează spre aprobare conducătorului entității publice.

Din analiza rapoartelor anuale privind activitatea de audit intern, transmise de entitățile publice centrale a rezultat că acestea nu fac referire la acest aspect, dar luând în considerare faptul că entitățile publice raportează îndeplinirea planurilor de audit intern în proporție de 100%, rezultă că în cursul anului, în general, a avut loc o actualizare a planurilor anuale.

Totuși, există și situații în care, planul anual de audit intern, aprobat de conducerea entității publice, nu a fost realizat astfel:

- Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale a realizat planul anual de audit intern în proporție de 93%;
- Comisia Națională a Valorilor Mobiliare a realizat planul anual de audit intern în proporție de 75%;
- Agenția Națională în Domeniul Reglementării Energiei, entitate subordonată Secretariatului General al Guvernului, a realizat planul anual de audit intern în proporție de 50%.

În administrația publică locală. Majoritatea structurilor de audit intern utilizează evaluarea riscurilor ca metodă de fundamentare a planurilor anuale și elaborează referate de justificare a misiunilor de audit intern cuprinse în plan.

În general, planurile anuale sunt transmise spre aprobare conducerilor entităților publice, însă există și abateri de la această practică, izolat la unele entități locale care au structuri proprii de audit intern, *spre exemplu Consiliul județean Covasna, Primăriile Mioveni, Dăbuleni, Vișeu de Sus, Repedea, Valea Doftanei*. În mod special, din evaluare s-a constatat că procedura de analiză a riscurilor în activitatea de planificare este o problemă la entitățile publice la care auditul intern se exercită pe bază de contracte de prestări servicii, *spre exemplu județele Olt, Suceava, Arad s.a.*

Referitor la elaborarea planurilor anuale de audit intern, cu ocazia evaluărilor efectuate de compartimentele de audit intern ale DGFP județene s-a constatat următoarele aspecte:

- analiza riscurilor este mai mult formală, din cauză că auditorii interni nu stăpânesc metodologia de analiză a riscurilor specifică în activitatea de planificare a auditului intern, astfel încât să poată identifica domeniile unde riscurile asociate activităților auditabile prezintă un impact ridicat asupra realizării obiectivelor;
- obiectivele și ariile de desfășurare a misiunilor de audit intern planificate nu sunt bine definite, în toate cazurile.

În structura *planurilor de audit intern actualizate* misiunile de audit ad-hoc au o pondere redusă față de numărul misiunilor planificate, spre exemplu în județele Botoșani, Brașov, Caraș – Severin, a fost realizată câte o misiune de audit ad-hoc. Aceste misiuni au fost efectuate la solicitarea managementului și au avut scopul de a completa nevoia de informare a conducerii asupra activităților în care existau semnale cu privire la apariția unor riscuri noi sau existența unor neidentificate anterior.

În același timp, din analiză a rezultat existența unor cazuri în care numărul misiunilor ad-hoc a fost mare raportat la misiunile planificate, spre exemplu județul Olt și Municipiul București, ceea ce impune, în viitor, o colaborare mai adecvată a conducătorilor compartimentelor de audit intern cu managementul entității publice în problema planificării activității de audit intern.

2.1.2.4. Calitatea procesului de planificare a activității de audit intern

În anul 2010, s-a menținut decalajul în ceea ce privește ponderea misiunilor de audit intern axate pe activitățile suport, față de cele axate pe activitățile specifice.

În administrația publică centrală. Se constată interesul auditorilor interni pentru auditarea funcțiilor specifice, dar procentual acesta diferă foarte mult de la o entitate la alta, respectiv de la 87%, cât este la *Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale*, la 0% la *Academia Română*.

Preocuparea auditorilor pentru asimilarea în practică a auditului de sistem și a auditului performanței nu a putut fi extinsă datorită, pe de o parte, slabei dezvoltări a managementului bazat pe un sistem de indicatori de performanță atașați obiectivelor, iar pe de altă parte, datorită insuficienței dezvoltării în legislația națională și literatura de specialitate a acestor domenii. Pentru completarea surselor de informare, UCAAPI are în curs de elaborare ghiduri practice privind realizarea misiunilor de audit al performanței, care abordează ca domenii activitățile de resurse umane și achiziții publice.

În administrația publică locală. Pentru anul 2010, analiza misiunilor cuprinse în planul anual de audit relevă tendința de apropiere a raportului între numărul misiunilor planificate pe funcțiile suport și cele planificate pe funcțiile specifice. Astfel, pe lângă activitățile suport clasice, precum procesul bugetar, achizițiile publice, resursele umane, sistemul informatic, activitatea juridică, sistemul contabil, soluționarea petițiilor, au fost selectate pentru auditare și activități specifice entităților publice locale, cum sunt: urbanism și amenajarea teritoriului, asistența socială, protecție civilă, salubritate și întreținerea zonelor verzi, fonduri europene, modul de urmărire și încasare a creanțelor, activitatea spitalelor și grădinițelor etc.

Misiunile de audit intern planificate au vizat cu preponderență, din punctul de vedere al tipului de audit intern abordat, regularitatea operațiunilor și proceselor desfășurate, înscriindu-se în aceeași tendință ca și în perioadele de raportare precedente. Au fost realizate și misiuni de audit intern care au avut ca obiectiv evaluarea sistemului de control managerial (procesele de conducere, de gestionare a riscurilor și de control intern), dar acestea au fost nesemnificative, ca număr, la nivelul entităților publice locale.

2.1.2.5. Gradul de realizare a planurilor anuale de audit intern

Din evaluările efectuate de UCAAPI, dar și din analiza rapoartelor anuale de activitate pentru anul 2010, a rezultat, atât la nivelul administrației publice centrale, cât și al celei locale, un grad ridicat de realizare a planurilor de audit intern. Aceasta constatare ne permite să apreciem ca eficientă utilizarea fondului de timp alocat misiunilor de audit intern.

În administrația publică centrală. Planurile anuale de activitate au fost realizate în general în totalitate, ceea ce demonstrează o bună stăpânire și cunoaștere de către auditorii interni a activităților supuse auditului intern, precum și corelarea resurselor de audit disponibile cu volumul și complexitatea activităților și numărul misiunilor de audit intern planificate a fi realizate. Totuși, au existat și instituții publice care au înregistrat greutăți în realizarea planurilor de activitate, *spre exemplu Ministerul Mediului și Pădurilor, Ministerul Afacerilor Externe, Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale*, însă acestea au fost generate de factori externi structurilor de audit intern, respectiv modificări organizatorice, reduceri de personal din cadrul compartimentelor de audit sau solicitări ale conducătorului instituției pentru efectuarea de misiuni de audit ad-hoc.

În administrația publică locală. Gradul de îndeplinire a planurilor de activitate este cuprins între 33% și 100%. Cauzele principale privind aceste nerealizări au fost preponderent de natură obiectivă, astfel: număr insuficient de auditori interni, desființarea unor posturi, pensionări fără ca posturile să mai fie ocupate, implicarea auditorilor în alte activități nespecifice auditului, concedii medicale s.a.

2.1.2.6. Respectarea independenței și obiectivității

Metodologia în domeniul auditului public intern prevede ca obiective principale evaluarea managementului riscurilor, a sistemelor de control intern și a proceselor de administrare.

În același timp, auditorii interni nu trebuie implicați în îndeplinirea activităților pe care în mod potențial le pot audita și nici în elaborarea și implementarea sistemelor de control managerial din entitățile publice. În practică, participarea auditorilor interni la realizarea unor acțiuni non-audit, de genul: inspecții, verificări ale sesizărilor privind posibila existență a unor nereguli în exercitarea activităților, participarea la realizarea unor operațiuni aparținând domeniilor auditabile, proiectarea și implementarea de instrumente de control intern, constituie incompatibilități, care pot afecta independența și obiectivitatea auditorilor pe parcursul derulării misiunilor de audit.

În administrația publică centrală. Din analiză au fost consemnate cazuri de implicare a auditorilor interni în misiuni non-audit, dispuse de conducătorul instituției, *spre exemplu la Autoritatea Națională Sanitar Veterinară și Siguranța Alimentelor*. Totuși, aceste situații sau manifestat rar, atât ca urmare a consolidării poziției auditorilor interni, cât și a conștientizării managementului.

În administrația publică locală. Situațiile de implicare a auditorilor interni în activități non-audit sunt mai dese din cauză că managementul nu mai dispune și de alte forme de control post-operativ, *spre exemplu Teleorman, Mehedinți, Buzău*.

Pe măsura ce activitatea de audit intern se consolidează în entitățile din sectorul public, nivelul de conștientizare al managementului cu privire la specificul muncii de audit intern va crește, numărul acțiunilor non-audit, în care sunt implicați auditorii interni, vor continua să se diminueze.

2.1.3. RAPORTAREA ACTIVITĂȚII DE AUDIT INTERN

Cadrul normativ în domeniul auditului public intern prevede, pentru fiecare entitate publică, obligația instituirii unui sistem de raportare a activității de audit intern desfășurate, dezvoltat pe următoarele componente:

- raportarea misiunilor de audit intern derulate în cadrul entităților publice;
- raportarea anuală a activității de audit intern desfășurată în cadrul entității, inclusiv pentru unitățile aflate în subordine, în coordonare sau sub autoritate;
- raportări punctuale privind iregularitățile constatate pe parcursul derulării misiunilor de audit intern;
- informări privind stadiul implementării recomandărilor formulate de auditorii interni și însoșite de conducerea entității, precum și a celor neînsoșite sau neimplementate;
- raportarea cazurilor de limitare privind accesul auditorilor interni la informații și documente.

2.1.3.1. Raportarea rezultatelor misiunilor de audit intern/de evaluare/de consiliere

În cadrul entităților publice de nivel ierarhic superior, din administrația publică centrală și locală, structurile de audit intern au posibilitatea să-și proiecteze propriul sistem de informare și raportare, în relația cu structurile de audit organizate la nivelul unităților subordonate, aflate în coordonare sau sub autoritate.

Caracteristica principală a sistemului de raportare în domeniul auditului intern este determinată de asigurarea independenței, prin raportarea directă a rezultatelor, către cel mai înalt nivel decizional. Astfel, prin derularea misiunilor de asigurare, de consiliere și de evaluare, managementul este informat asupra disfuncțiilor constatate cu privire la activitățile auditate sau evaluate din cadrul entității, precum și asupra recomandărilor formulate în vederea îmbunătățirii activităților acesteia.

Pe baza evaluărilor efectuate de UCAAPI și a informațiilor conținute de rapoartele privind activitatea de audit intern, pe anul 2010, s-a desprins concluzia că entitățile din sectorul public au urmărit respectarea cerinței privind asigurarea independenței funcției de audit intern.

În acest sens, calitatea rapoartelor de audit intern constituie unul din obiectivele principale ale misiunilor de evaluare a activității de audit intern, deoarece aceste documente reprezintă esența muncii de audit intern, reflectând capacitatea profesională a auditorilor interni, prin care:

- sunt identificate neconformitățile și punctele slabe în funcționarea sistemelor de management al riscurilor, de control intern și ale proceselor de administrare, oportunitățile de dezvoltare, precum și cauzele și consecințele manifestării riscurilor;
- sunt formulate recomandări și concluzii adecvate pentru îmbunătățirea activităților entității auditate.

Analiza rapoartelor de audit intern, selectate cu ocazia evaluărilor, a relevat creșterea de la un an la altul a calității acestora, ca rezultat al numeroaselor cicluri de perfecționare profesională a auditorilor și al implementării recomandărilor formulate.

În administrația publică centrală s-a înregistrat o îmbunătățire a calității rapoartelor de audit, în special prin implementarea recomandărilor formulate.

În administrația publică locală activitatea de raportare a fost organizată în toate entitățile publice, fiind respectat și principiul subordonării directe a auditului intern către cel mai înalt nivel de conducere din entitatea publică.

Referitor la calitatea rapoartelor de audit intern, nu se poate fundamenta o opinie, deoarece numărul misiunilor de evaluare a activității de audit intern a fost relativ mic, iar informațiile primite nu sunt suficiente și reprezentative. Totuși, din analiza informațiilor existente, a rezultat că în unele entități publice, calitatea rapoartelor de audit intern a crescut, *spre exemplu la municipiul București și județele: Arad, Argeș, Harghita, Gorj, Dolj, Constanța, Botoșani, Galați, Călărași.*

În același timp, în alte entități și în special la acele entități publice locale care realizează activitatea de audit intern pe bază de contracte de prestări servicii, calitatea rapoartelor de audit intern a scăzut, spre exemplu în județele *Bihor, Cluj, Prahova, Arad*. Aceasta situație necesită impulsionearea în continuare a eforturilor pentru îmbunătățirea continuă a activității de audit intern, în special a activităților de organizare și de pregătire profesională a auditorilor interni, mai ales din administrația publică locală.

2.1.3.2. Raportarea anuală a activității de audit intern

Raportul anual privind activitatea de audit intern reprezintă o etapă importantă în asigurarea funcției de audit intern, deoarece acest document este destinat:

- conducerii entităților publice, care analizează modul cum s-a desfășurat activitatea de audit intern, contribuția acestuia la îndeplinirea obiectivelor instituției, precum și pentru a stabili direcțiile de acțiune ce trebuie întreprinse, astfel încât să crească eficiența auditului intern;
- UCAAPI, în vederea centralizării și valorificării informațiilor referitoare la conformitatea și eficacitatea procesului de audit intern aferent sectorului public;
- Curții de Conturi, în vederea evaluării externe a activității de audit intern.

Elaborarea rapoartelor anuale de către compartimentele de audit intern din entitățile publice și transmiterea acestora, spre avizare, către managementul de vârf s-a generalizat, încă din anii anteriori ca o practică, atât în administrația centrală, cât și în cea locală. Aceste rapoarte sunt elaborate în baza instrucțiunilor și structurii minimale de raportare comunicate de UCAAPI.

În administrația publică centrală. Majoritatea instituțiilor publice au transmis, către UCAAPI, în termenul prevăzut rapoartele de activitate, iar calitatea acestora a cunoscut o îmbunătățire, față de perioadele de raportare anterioare, atât prin respectarea structurii raportului, cât și prin relevanța informațiilor cuprinse în raport.

În ceea ce privește respectarea termenului de transmitere a rapoartelor, mai există unele entități care le transmit cu întârziere. Cauza principală invocată, fiind analiza și semnarea raportului cu întârziere de către conducerea instituției respective, *spre exemplu Institutul Cultural Român și Ministerul Afacerilor Externe* au transmis raportul anual semnat de conducerea acestor instituții, la data de 15 martie a.c., deși termenul legal este de 25 ianuarie a.c.

Considerăm că pe viitor se impun a fi avute în vedere, la elaborarea raportului privind activitatea de audit public intern, solicitarea expresă către entitățile publice a anumitor elemente care contribuie la creșterea calității rapoartelor de audit intern, elaborarea unui cuprins al raportului de audit intern:

- redactarea rapoartelor în formă cursivă, literară, nu exprimată telegrafic prin utilizarea excesivă a alineatelor;
- constatările formulate să fie însoțite de explicații, respectiv sume, acte normative, probe de audit;
- eliminarea menționării de nume de persoane în cuprinsul rapoartelor anuale.

În administrația publică locală. Rapoartele anuale privind activitatea de audit public intern sunt depuse la compartimentele de audit intern din cadrul DGFP județene, care au delegate atribuțiile UCAAPI în teritoriu și care realizează analiza și elaborează raportul privind activitatea de audit intern desfășurată la nivelul entităților publice locale din județul respectiv. Aceste structuri au transmis la UCAAPI, în totalitate și în termenul stabilit, rapoartele anuale centralizate la nivelul județului.

Informațiile cuprinse în rapoartele transmise de DGFP județene au fost sistematizate conform structurii solicitate, dar nu prezintă, întotdeauna, fidel și complet situațiile existente la nivelul entităților publice. Astfel, în unele cazuri aceste rapoarte nu sunt suficient de concludente și nu conțin o analiză a disfuncțiilor sau abaterilor constatate. Una din cauzele care generează calitatea scăzută a acestor rapoarte o constituie lipsa informațiilor conținute de rapoartele anuale de activitate întocmite de structurile de audit intern din cadrul entităților publice locale.

Referitor la elaborarea și transmiterea rapoartelor anuale privind activitatea de audit intern, de către structurile de audit intern din cadrul entităților publice locale, s-au manifestat următoarele aspecte:

- unele entități publice nu au elaborat și transmis rapoartele anuale privind activitatea de audit intern, *spre exemplu județele: Iași, Neamț, Prahova, Bihor;*
- alte entități publice nu au transmis rapoartele anuale în termenul stabilit, *spre exemplu în județele: Tulcea, Sibiu, Prahova, Timiș, Maramureș, Galați, Cluj, Brăila;*
- iar altă categorie de entități publice nu a respectat structura raportului anual privind activitatea de audit intern și astfel, conținutul raportului este nerelevant sau prea general, *spre exemplu la județele: Arad, Argeș, Buzău, Bihor, Galați, Mehedinți.*
- în același timp, din analiză s-a constatat faptul că rapoartele întocmite nu furnizează informații fundamentate cu privire la: planul multianual, utilizarea analizei riscurilor în fundamentarea planurilor de audit intern, stadiul implementării recomandărilor însușite de management, elaborarea *Programului de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern.*

2.1.3.3. Raportarea recomandărilor neînsușite

Pe parcursul anului 2010, spre deosebire de anii anteriori, nu au fost raportate la UCAAPI cazuri de recomandări neînsușite de conducerea entităților. Acest lucru scoate în evidență existența dialogului între auditorii interni și managementul general, calitatea comunicării în derularea misiunilor de audit intern, precum și calitatea recomandărilor formulate ca fiind realiste, pertinente, cu impact asupra activităților organizației și conștientizate de conducerea instituției publice ca aducând valoare adăugată.

La nivelul administrației publice locale s-a manifestat aceeași tendință, cu excepția unui singur caz, nu au fost raportate alte situații în care recomandările formulate să nu fie acceptate de către manageri. Situația în care recomandările formulate nu au fost însușite de management a fost înregistrată cu ocazia misiunii de audit intern desfășurată la Direcția economică, din cadrul *Primăriei municipiului Botoșani.*

2.1.3.4. Raportarea iregularităților identificate în timpul misiunilor de audit intern

În situația în care, auditorii interni au constatat existența sau posibilitatea producerii unor iregularități, respectiv abateri de la regulile procedurale și încălcarea actelor normative aplicabile activității auditate, conform procedurilor de audit intern, în termenul prevăzut de lege, acestea au fost comunicate conducerii entității și structurii de control intern abilitată, cu acordul managementului general, pentru continuarea investigațiilor, pe baza formularului de constatare și raportare a iregularităților. Astfel se situații au fost înregistrate județele: *Alba, Cluj, Gorj, Iași, Ialomița, Prahova, Sibiu, Timiș, Suceava*.

2.1.3.5. Raportarea cazurilor de limitare a accesul la informații și documente

Potrivit cadrului normativ, auditorii interni au acces la toate documentele și informațiile, pe care le consideră relevante pentru scopul și obiectivele misiunii de audit intern, iar structurile auditate au obligația să furnizeze informațiile solicitate în termenele stabilite.

La nivelul administrației publice centrale, în anul 2010, nu au fost raportate cazuri în care auditorilor interni să le fie refuzat sau limitat accesul la documente sau informații.

La nivelul administrației publice locale, a fost raportat un singur caz, respectiv în cadrul Primăriei *Oravița*, județul *Caras-Severin* cu ocazia misiunilor de audit intern privind „*Legalitatea acordării drepturilor bănești*” și respectiv „*Colectarea impozitelor și taxelor locale*”.

2.1.4. URMĂRIREA IMPLEMENTĂRII RECOMANDĂRILOR

În conformitate cu *Normele generale privind exercitarea activității de audit intern*, misiunea de audit intern se încheie după implementarea tuturor recomandărilor formulate și acceptate de structura auditată.

Urmărirea implementării recomandărilor reprezintă o etapă importantă în finalizarea misiunilor de audit intern, deoarece prin aceasta se constată dacă munca depusă de auditorii interni a fost eficientă, a adus valoare actului managerial, respectiv dacă a contribuit la îmbunătățirea activităților entității publice respective.

Monitorizarea implementării recomandărilor, s-a generalizat, atât în administrația publică centrală, cât și în cea locală. Transmiterea de către compartimentele auditate a planurilor de acțiune și a graficelor de implementare a recomandărilor, precum și a progreselor înregistrate în realizarea acestora, a devenit o practică curentă a acestora.

În același timp, în practică s-au constatat două modalități de urmărire a implementării recomandărilor, și anume:

- urmărirea de către echipa de auditori care a formulat recomandările a stadiului implementării lor, pe baza informărilor primite de la structura auditată;
- realizarea de verificări la fața locului de către o echipă de auditori, în cadrul unei misiuni distincte planificată în acest scop, cu privire la modul în care au fost implementate recomandărilor formulate și acceptate. În urma acestor acțiuni au fost elaborate și prezentate conducerii entităților respective, rapoarte sau situații informative privind stadiul implementării recomandărilor.

Implementarea neadecvată a recomandărilor poate conduce la neatingerea scopului procesului de audit intern, respectiv acela de a adăuga valoare activităților desfășurate și de a ajuta entitatea publică să-și atingă obiectivele. Totodată, există și riscul ca neconformitățile menționate în rapoartele de audit intern să se perpetueze prin neluarea măsurilor corespunzătoare de implementare a recomandărilor.

În administrația publică centrală. Urmărirea implementării recomandărilor este o acțiune care se desfășoară în mod constant de către auditorii interni. Din misiunile de evaluare realizate de UCAAPI și din raportările anuale privind activitatea de audit intern, s-a observat că implementarea recomandărilor începe din timpul derulării misiunii de audit intern, când sau structurile auditate operează corecțiile necesare înainte de a primi raportul de audit intern avizat de către conducătorul instituției, *spre exemplu la Ministerul Economiei, Comerțului și Mediului de Afaceri, Ministerul Sănătății, Consiliul Național al Audiovizualului.* Acest lucru confirmă încă o dată creșterea gradului de conștientizare a managementului în privința rolului auditului intern, care începe să fie perceput din ce în ce mai mult ca un instrument al managementului.

La nivelul entităților publice centrale se constată faptul că urmărirea implementării recomandărilor se realizează într-o mare măsură prin planificarea și efectuarea de misiuni de audit intern ce au ca temă urmărirea recomandărilor. Prin realizarea acestor misiuni este accelerat procesul de implementare a recomandărilor și stabilită valoarea adăugată de auditul intern la îmbunătățirea activităților structurii auditate. Precizăm că, la nivelul *Ministerului Administrației și Internelor* din totalul de 523 misiuni de audit planificate și realizate, un număr de 108 misiuni au avut ca obiect urmărirea recomandărilor.

În administrația publică locală. Activitatea de urmărire a implementării recomandărilor se desfășoară, în general, prin respectarea prevederilor normative, însă insuficiența informațiilor nu permite formularea unor concluzii clare în ceea ce privește dificultățile întâmpinate în acest proces, precum și în stabilirea gradului de implementare a recomandărilor la nivelul fiecărei entități publice.

În procesul de urmărire a modului de implementare a recomandărilor au fost identificate și o serie de deficiențe, respectiv:

- lipsa calendarului privind acțiunile și termenele de implementare a recomandărilor, *spre exemplu județele Alba și Prahova;*
- lipsa informațiilor cu privire la stadiul implementării recomandărilor, *spre exemplu județele Alba, Cluj și Argeș;*
- netransmiterea recomandărilor spre implementare structurilor auditate și neurmărirea acestora, *spre exemplu Primăriile Bala, Strehaia, Pătulele, Gârla Mare, Gruia, Vânjuleț.*

În același timp, menționăm cazul Municipiului București, unde, datorită impulsivității structurilor auditate în implementarea recomandărilor, care se realizează prin planificarea și realizarea de acțiuni de urmărire a acestora, gradul de implementare a recomandărilor a ajuns la 72%.

În legătură cu problematica recomandărilor neimplementate, considerăm, ca o bună practică, prezentarea conducătorului entității publice a situației recomandărilor neimplementate și a consecințelor neimplementării acestora.

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

2.2.1. PROCESUL BUGETAR

Bugetele reprezintă instrumente de planificare și de conducere a activității financiare și reflectă fluxurile formării veniturilor și efectuării cheltuielilor, modalitatea de finanțare a cheltuielilor pe destinații și de acoperire a deficitelor.

Procesul bugetar constă în ansamblul acțiunilor și măsurilor întreprinse de autoritatea competentă cu privire la procedura bugetară, respectiv **elaborarea** proiectului de buget, **aprobarea** bugetului, **executarea**, **încheierea**, **controlul și aprobarea execuției bugetare**. Aceste activități au fost supuse procesului de audit intern, în cursul anului 2010, atât la nivelul entităților publice centrale, cât și la nivelul celor locale, urmare riscurile potențiale ridicate. În perspectivă, prin implementarea sistemului de bugete pe bază de programe, se va trece la auditarea programelor din structura bugetelor.

Elaborarea proiectului de buget. Pentru analiza și evaluarea modului de fundamentare și elaborare a proiectelor de buget auditorii interni au avut în vedere:

- prognozele principalilor indicatori macroeconomici și sociali pentru anul bugetar pentru care s-a elaborat proiectul de buget;
- politicile fiscale și bugetare;
- prevederile acordurilor de împrumuturi interne și externe încheiate;
- politicile și strategiile dezvoltate la nivelul entității;
- propunerile de venituri de realizat;
- propunerile de cheltuieli detaliate, inclusiv ale unităților din subordine;
- programele întocmite în scopul finanțării activităților, cărora le-au fost asociate obiective și indicatori de rezultate și de eficiență;
- programele de dezvoltare ale entității în concordanță cu politicile de dezvoltare la nivel regional sau local.

Auditarea modului de elaborare a proiectelor de buget a scos în evidență că nu în toate cazurile sunt respectate cerințele legale, astfel:

- corelarea dintre datele privind propunerile de buget cu cele din proiectul Programului de investiții, *spre exemplu la Agenția Națională de Administrare Fiscală*
- însoțirea propunerilor de buget de note de fundamentare privind necesitatea și oportunitatea efectuării cheltuielilor prevăzute în capitolele bugetare, *exemplu unele direcții generale ale finanțelor publice județene.*
- nivelul scăzut de obiectivitate în estimarea veniturilor și a cheltuielilor, respectiv între fundamentarea nivelului veniturilor proprii de încasat și cel al cheltuielilor de efectuat, *spre exemplu la Institutul Național de Cercetare-Dezvoltare pentru Protecția Mediului București.*
- rectificările și modificările repetate aduse bugetului inițial în cursul anului datorită fundamentării necorespunzătoare, *spre exemplu la Ministerul Dezvoltării Regionale și Turismului;*
- estimarea cheltuielilor de personal din proiectul de buget pentru anul 2009 și respectiv 2010 fără respectarea cerințelor din *Scrisoarea-Cadru* elaborată de Ministerului Finanțelor Publice, *spre exemplu la Agenția de Plăți pentru Dezvoltare Rurală și Pescuit.*

- fundamentarea cheltuielilor cu investițiile nu a avut în vedere sumele necesare finalizării lucrărilor aferente obiectivelor începute în anii anteriori, *exemplu Ministerul Mediului și Pădurilor, Ministerul Transporturilor și Infrastructurii.*

Un obiectiv major al acestei etape, abordat de auditorii interni în cadrul misiunilor desfășurate, l-a reprezentat examinarea modului de elaborare a procedurilor operaționale, cu scopul urmăririi descrierii corecte și complete a procesului bugetar.

Executarea bugetului. Reprezintă o etapă importantă a procesului bugetar, care constă în realizarea concretă a previziunilor adoptate, respectiv încasarea veniturilor la termenele și în cuantumurile prevăzute și efectuarea cheltuielilor conform destinațiilor aprobate.

Din analiza informațiilor preluate din rapoartele de activitate cu privire la executarea bugetului, s-a constatat că misiunile de audit intern au abordat activitățile cu riscuri ridicate referitoare la: realizarea veniturilor; planificarea, lichidarea, ordonanțarea și plata cheltuielilor; aprobarea și evidența angajamentelor bugetare legale, a contabilității și a controlului financiar aferent acestor operațiuni.

Totodată în cadrul misiunilor de audit intern au fost examinate și aspecte ale performanței, respectiv utilizarea fondurilor bugetare, implementarea politicilor și utilizarea eficientă a resurselor, în acord cu obiectivele instituției.

Principalele constatări, concluzii și recomandări cu privire la procesul bugetar, formulate de echipele de auditori interni din cadrul entităților publice, au vizat următoarele aspecte:

- *Referitor la încasarea veniturilor*

- inexistența unei urmăriri adecvate a încasării veniturilor, *spre exemplu Primăria Curtea de Argeș, Institutul Național de Hematologie Transfuzională București;*
- lipsa măsurilor necesare și legale privind încasarea tuturor veniturilor, *spre exemplu la Spitalul de Psihiatrie Poiana Mare Dolj, Direcția de Sănătate Publică Iași, Institutul Național de Diabet, Nutriție și Boli Metabolice „Prof. dr. N. Paulescu”;*
- identificarea unor persoane fizice și juridice cu restanțe la plata taxelor și impozitelor, cu vechime foarte mare și la care există riscul prescrierii, *spre exemplu Primăria Tg. Lăpuș.*

- *Referitor la realizarea cheltuielilor publice*

Analiza respectării destinației și a cuantumului aprobat pentru fiecare categorie de cheltuială bugetară a impus parcurgerea mai multor faze procedurale, pentru fiecare alocație bugetară, respectiv: angajarea, lichidarea, ordonanțarea, evidența și plata. Constatările din rapoartele de audit intern, se referă la faptul că nu a fost emis un act de decizie administrativă privind desemnarea persoanei și înlocuitorul acesteia cu atribuții pe linia organizării și conducerii evidenței angajamentelor bugetare și legale, *spre exemplu la Direcția pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală Mehedinți, Agenția de Plăți și Intervenție în Agricultură București.*

- *Referitor la conducerea contabilității creanțelor bugetare*

- înregistrarea incorectă a cheltuielilor sau bunurilor materiale, *spre exemplu la: Institutul de Pneumoftiziologie „Marius Nasta” București, Direcția Generală de Asistență Socială și Protecția Copilului Bistrița-Năsăud;*
- erori cu privire la întocmirea ordonanțărilor de plată *la Autoritatea Națională pentru Restituirea Proprietăților;*

- achiziționarea și consumul de bunuri materiale sau efectuarea de cheltuieli fără documente justificative sau chiar dacă există, acestea nu au întocmit cu respectarea prevederilor legale, *spre exemplu la Ministerul Afacerilor Externe, Primăria Baia Sprie, Centrul Județean pentru Cultură Bistrița Năsăud;*
- încadrări eronate ale cheltuielilor în structura clasificărilor bugetare și înregistrarea eronată a acestora în contabilitatea instituției, *spre exemplu la: Direcția Generală a Finanțelor Publice Neamț, Direcția Generală de Asistență Socială și Protecția Copilului Bistrița-Năsăud;*
- neevidențierea în mod distinct, în contabilitatea analitică, a activelor fixe corporale aflate în curs de execuție, *la Ministerul Justiției;*
- implementarea sistemului de control managerial la nivelul entităților publice nu asigură o funcționalitate adecvată, *spre exemplu la Primăriile Alba Iulia, Blaj, Aiud, Cugir.*

Cauza principală a disfuncțiilor a constituit-o lipsa procedurilor operaționale, elaborate la nivelul instituțiilor, care descriu activitățile și responsabilitățile în realizarea acestor activități.

- *Referitor la cheltuielile cu investițiile*

Din analiza rapoartelor de audit intern s-a evidențiat faptul că un număr mare de investiții publice au fost începute și sunt nefinalizate, iar unele din ele chiar de mai mulți ani. În acest sens, în anul 2010, UCAAPI a realizat o misiune de audit cu caracter intersectorial având ca temă „Evaluarea procesului de fundamente, aprobare și utilizare a fondurilor pentru finanțarea cheltuielilor de investiții prevăzute în bugetele ordonatorilor principali de credite din administrația publică centrală”. În realizarea acestei misiuni au fost implicate următoarele entități publice: Ministerul Finanțelor Publice; Ministerul Economiei, Comerțului și Mediului de Afaceri; Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale; Ministerul Transporturilor și Infrastructurii; Ministerul Mediului și Pădurilor; Ministerul Apărării Naționale; Ministerul Sănătății; Ministerul Administrației și Internelor; Ministerul Educației, Cercetării, Tineretului și Sportului; Ministerul Justiției; Ministerul Dezvoltării Regionale și Turismului și Autoritatea Națională pentru Reglementarea și Monitorizarea Achizițiilor Publice.

Din evaluarea sistemelor de control intern instituite în cadrul entităților în procesul de fundamente și utilizare a fondurilor alocate pentru finanțarea investițiilor, s-au constatat următoarele:

- lipsa unei fundamentări riguroase a fondurilor solicitate pentru finanțarea investițiilor și neprevăderea în anexele la Scrisoarea-cadru a formularelor de fundamente pentru toate aceste tipuri de cheltuieli;
- inexistența și neutilizarea *normativelor de cheltuieli* aplicabile la nivel național, pentru diverse categorii de lucrări de investiții, în faza de fundamente a fondurilor destinate finanțării investițiilor publice;
- alocarea de fonduri pentru finanțarea investițiilor publice prin intermediul transferurilor de natura cheltuielilor de capital, care nu sunt reflectate în listele de investiții ale ordonatorilor principali de credite și nu sunt raportate, și în consecință nu sunt monitorizate de către *Direcția de programare a investițiilor publice din cadrul Ministerului Finanțelor Publice;*
- fluxurile financiare privind mecanismele de finanțare a cheltuielilor cu investițiile publice cuprind de la două până la patru verigi;
- insuficiența cadrului normativ primar și secundar necesar, care să asigure reglementarea clară și completă a mecanismelor de finanțare prin transferuri;
- pentru cheltuielile de natura investițiilor publice, necuprinse în listele de investiții, nu există sisteme de control intern sau proceduri care să garanteze pista de audit adecvată pentru întregul traseu al fluxurilor financiare;

- neasumarea sau asumarea insuficientă de către entitățile finanțatoare a responsabilității de monitorizare a modului de utilizare a fondurilor publice destinate finanțării investițiilor;
- alocarea directă, de la nivelul ordonatorului principal de credite, de fonduri sub formă de transferuri de natura cheltuielilor de capital, către entitățile aflate în subordonarea, coordonarea sau sub autoritatea acestora, în condițiile în care, de regulă, la aceste entități nu sunt organizate structuri de audit intern funcționale, iar activitatea structurilor de control financiar preventiv nu este evaluată și monitorizată de structurile similare care funcționează la nivelul ordonatorilor principali de credite, *spre exemplu la Compania Națională de Autostrăzi și Drumuri Naționale din România SA, Compania Națională Aeroporturi Internaționale București SA, Compania Națională de Investiții SA, Agenția Națională pentru Locuințe*;
- neimplicarea, în procesul de monitorizare, a unor categorii de transferuri, precum cele derulate prin bugetul *Ministerului Transporturilor și Infrastructurii și Ministerului Dezvoltării Regionale și Turismului*;
- neasigurarea unui echilibru corespunzător între competențele autorităților locale și activitățile de control instituite la nivelul acestora și fondurile pentru finanțarea investițiilor publice acordate prin operațiuni de transfer de la bugetul de stat.

Analiza evoluției surselor de finanțare a investițiilor publice și a destinațiilor alocate a evidențiat faptul că, nu întotdeauna acestea au fost în concordanță deplină cu direcțiile prioritare de acțiune prevăzute în *Programul de guvernare în domeniul investițiilor publice*. În unele cazuri nu s-a asigurat o direcționare prioritară a resurselor pentru dezvoltarea și modernizarea infrastructurii de transport, a celei agricole și forestiere, construcția de locuințe și reabilitarea acestora, crearea de noi locuri de muncă.

Recomandările formulate de auditorii interni pentru remedierea acestor disfuncții au vizat:

- actualizarea *Planului Național de Dezvoltare* și elaborarea unui *Program multianual de investiții publice până în anul 2012*;
- stabilirea unui cadru bugetar pe termen mediu, cu caracter obligatoriu, precum și actualizarea procedurilor de elaborare a bugetelor multianuale;
- orientarea cu prioritate a resurselor financiare pentru investiții către: dezvoltarea și modernizarea infrastructurii; proiectele și obiectivele de investiții publice care atrag o parte a forței de muncă disponibile; finanțarea prioritară a investițiilor începute și neterminate.
- cuprinderea în actele normative a obligativității elaborării normativelor de cheltuieli, pe baza cărora să se fundamenteze și să se aprobe fondurile pentru finanțarea obiectivelor de investiții;
- implicarea autorităților de specialitate care coordonează și monitorizează derularea proiectelor cu finanțare externă, atât în momentul elaborării metodologiei cât și al întocmirii proiectului de buget, astfel încât pentru pe viitor să fie reflectate în listele de investiții, anexe la buget, toate fondurile alocate pentru finanțarea investițiilor publice;
- actualizarea și completarea cadrului normativ, primar și secundar, care stabilește metodologia de finanțare a cheltuielilor de natura investițiilor, prin intermediul transferurilor, astfel încât ca să se asigure o reglementare pertinentă și completă a mecanismelor de finanțare din toate aceste categorii de fonduri;
- elaborarea și aprobarea la nivelul ordonatorilor principali de credite a procedurilor operaționale prin care să se descrie activitățile cu privire la finanțarea investițiilor publice, precum și a responsabilităților stabilite;
- stabilirea unui sistem de monitorizare și raportare centralizată a cheltuielilor pentru investiții publice și instituirea unei baze de date a proiectelor și obiectivelor de investiții publice.

- *Referitor la obiective de investiții nefinalizate*

Inexistența la nivel național a unui sistem periodic de raportare și centralizare a datelor referitoare la obiectivele de investiții a condus la începerea unui număr mare de investiții publice, circa 1051 obiective investiții, în valoare de 92,5 mld. lei, din care o parte însemnată, chiar înainte de anul 1989 și nefinalizarea lor până în prezent.

În vederea finalizării acestor investiții, recomandările formulate de către auditorii interni s-au concretizat în următoarele acțiuni:

- elaborarea, de către MFP, a unui Memorandum, pentru înaintarea la Guvern, cu privire la starea obiectivelor de investiții nefinalizate, începute înainte de anul 1989. Pentru obiectivele de investiții începute în perioada 1990 – 2000 și după anul 2001, s-au recomandat acțiuni de reanalizare la nivelul fiecărui ordonator principal de credite, iar la nivelul Guvernului să se decidă asupra continuării sau sistării acestora, asupra ordinii și ritmului de finanțare a celor care vor continua, respectiv asupra soluțiilor alternative privind vânzarea, privatizarea, concesiunea etc., sau cazul investițiilor la care finanțarea din fonduri publice va fi oprită. De asemenea, se impune revederea criteriilor care au stat la baza direcționării alocărilor de resurse financiare în procesul investițional din sectorul public;
- introducerea în *Normele metodologice referitoare la întocmirea și depunerea situațiilor financiare trimestriale și anuale ale instituțiilor publice*, a unor reglementări care să prevadă obligativitatea raportării de către ordonatorii de credite a obiectivelor de investiții începute și nefinalizate;
- consolidarea rolului MFP, prin *Direcția de programare a investițiilor publice*, în ceea ce privește analiza modului de alocare a fondurilor pentru investițiile publice.

Încheierea exercițiului bugetar. Presupune întocmirea unei dări de seamă complete cu privire la modul de realizare a veniturilor și de efectuare a cheltuielilor pentru anul bugetar încheiat.

Abordarea acestui proces în cadrul misiunilor de audit intern a condus la concluzia că, în unele cazuri, datelor înregistrate în contabilitate nu au fost puse de acord cu situația faptică a elementelor de activ și de pasiv, *spre exemplu la Institutul Național de Cercetare-Dezvoltare pentru Protecția Mediului sau raportările trimestriale sau anuale au fost depuse cu întârziere, spre exemplu la Ministerul Culturii și Patrimoniului Național.*

În același timp, au fost întâlnite și cazuri de întârzieri în înregistrarea unor operațiuni în contabilitatea instituției, *la Compania Națională Romarm SA București sau procesul de inventariere generală a patrimoniului entității publice nu a respectat în totalitate cadrul metodologic în vigoare, spre exemplu la Ministerul Afacerilor Externe, Institutul Național de Cercetare-Dezvoltare pentru Protecția Mediului, Compania Națională a Uraniului SA București, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bacău.*

Ținând seama că execuția financiară la instituțiile publice este exprimată cu ajutorul conturilor de execuție bugetară și prin contul general de încheiere a exercițiului bugetar, auditorii interni au examinat înregistrările efectuate în acest cont, iar recomandărilor formulate au urmărit întărirea sistemului de control intern/managerial.

2.2.2. ACHIZIȚIILE PUBLICE

Una din modalitățile prin care se garantează eficiența utilizării fondurilor publice este menținerea unui cadru corespunzător de aplicare a legislației în domeniul achizițiilor publice, prin responsabilizarea autorităților contractante și prin prevenirea cazurilor de utilizare neeficientă sau de fraudare a fondurilor publice. În acest sens, în anul 2010, interesul manifestat de auditorii interni a fost de a cunoaște gradul de funcționalitate al sistemului de control intern atașat procesului de achiziții publice.

Obiectivele misiunilor de audit intern în domeniul achizițiilor publice au fost stabilite în funcție de riscurile asociate procesului de realizare a achizițiilor publice, prin evaluarea cadrului organizatoric și procedural creat pentru desfășurarea activității de achiziții publice: planificarea activității de achiziții publice, atribuirea contractelor de achiziții publice, derularea contractelor de achiziții publice și încadrarea în prevederile bugetare.

Din analiza informațiilor conținute în rapoartele de activitate a rezultat că procesul de achiziții publice, în general, a funcționat corespunzător, desfășurându-se prin respectarea cerințelor de conformitate, iar persoanele implicate în acest proces își cunosc sarcinile și aplică prevederile cadrului metodologic în domeniu.

În cadrul misiunilor de audit intern, care au avut ca obiectiv evaluarea activității de achiziții publice, auditorii interni au identificat unele probleme:

- *Referitor la organizarea activității de achiziții publice*
 - neconstituirea unei structuri, organizate distinct, cu atribuții în domeniul achizițiilor publice, precum și a persoanelor cu responsabilități în domeniu, *spre exemplu la Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, I.N.G.G. „Ana Aslan” București, Primăria Mun. Miercurea-Ciuc;*
 - gestionarea necorespunzătoare a riscurilor aferente activităților derulate, în condițiile în care procedurile de achiziție sunt în responsabilitatea mai multor direcții din cadrul entității, *la Ministerul Afacerilor Externe;*
 - inexistența unei politici de securizare a datelor, dotări tehnice și aplicații informatice necorespunzătoare cerințelor impuse de reglementările privind achizițiile electronice, *spre exemplu în județele Sibiu, Buzău, Bistrița-Năsăud, Satu-Mare, Mureș și INCD Mecatronică, Unitatea pentru Coordonarea și Verificarea Achizițiilor Publice, Primăria Vișeu de Sus;*
 - neelaborarea sau elaborarea incompletă a procedurilor de lucru specifice activității de achiziții publice, *spre exemplu la Unitatea pentru Coordonarea și Verificarea Achizițiilor Publice, Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale, județele Satu-Mare, Tulcea, Galați, Brașov, Olt;*
 - un aspect pozitiv se întâlnește în cadrul Ministerului Apărării Naționale unde a fost instituit un sistem de monitorizare și evaluare a activităților și instrumentelor de control intern specifice, *pe întregul flux de derulare a procedurii de achiziții publice, cuprinzând: programarea achizițiilor; inițierea și desfășurarea procedurilor; încheierea și derularea contractelor.*
- *Referitor la Programul anual al achizițiilor publice*
 - inexistența sau elaborarea necorespunzătoare a procedurilor de lucru specifice procesului de planificare a achizițiilor publice, *spre exemplu la unități din subordonarea Ministerului Apărării Naționale și SC Hidroelectrica SA;*
 - neîntocmirea pe baza analizei nevoilor și a referatelor de necesitate a programelor de achiziții elaborate de structurile funcționale din cadrul entității, *spre exemplu la Ministerul*

Comunicațiilor și Societății Informaționale, instituții publice locale din județele: Buzău, Harghita, Galați, Mureș, Cluj, Dâmbovița, SC Oil Terminal SA Constanța și Mun. București;

- neutilizarea mijloacelor electronice pentru aplicarea procedurilor de atribuire a achizițiilor directe, *spre exemplu la Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție.*
- *Referitor la derularea procedurii de atribuire a contractului de achiziție publică*
 - încheierea contractelor de achiziție sau a actelor adiționale, fără respectarea condițiilor de conformitate și fără stabilirea unor clauze obligatorii, *spre exemplu la instituții publice locale din județele Satu-Mare și Bistrița-Năsăud;*
 - neconstituirea dosarelor de achiziție publică sau neprecizarea în documentația de atribuire a tuturor informațiilor prevăzute de legislația în vigoare, *spre exemplu la: Direcția Generală de Asistență Socială și Protecția Copilului Bistrița-Năsăud, instituții publice locale din județul Harghita;*
 - angajarea de cheltuieli nejustificate sau ineficiente sau fără asigurarea transparenței, *de exemplu la Ministerul Afacerilor Externe și instituții publice locale din județul Sibiu;*
 - majorarea nejustificată a costurilor unui contract de achiziții publice față de valorile aprobate inițial, *de exemplu la Ministerul Afacerilor Externe și instituții publice locale din județele: Satu-Mare, Vâlcea, Galați;*
 - fundamentarea necorespunzătoare a necesarului achiziții, *spre exemplu la DGFP-urile din județele: Mehedinți, Bistrița-Năsăud, Brăila, Brașov și Satu-Mare;*
 - nerespectarea condițiilor de constituire a comisiilor de evaluare a ofertelor și a cerințelor privind declararea incompatibilităților, *la Ministerul Mediului, DGFP-urile din județele Vâlcea, Maramureș și Sibiu;*
 - inițierea procedurii de negociere fără publicarea în prealabil a unui anunț de participare, *la Ministerul Public.*
- *Referitor la administrarea contractului de achiziție publică*
 - caracterul formal al procedurilor operaționale;
 - nerecepționarea lucrărilor executate, serviciilor prestate, materialelor achiziționate în conformitate cu reglementările legale în vigoare și cu procedurile interne, *spre exemplu la instituții publice locale din județele Brăila și Bistrița-Năsăud;*
 - neactualizarea tarifelor conform prevederilor legale și contractuale, *la instituții publice locale din județul Brăila;*
 - neavizarea de către controlul financiar preventiv a contractelor de furnizare sau executare lucrări, *spre exemplu la instituții publice locale din județul Botoșani;*
 - nestabilirea de responsabilități persoanelor răspunzătoare de acest proces de administrare a contractelor de achiziții și de urmărire a derulării lor, *spre exemplu la Societatea Națională a Lignitului Oltenia și Primăria Orașului Avrig;*
 - neîntocmirea proceselor verbale de recepție la terminarea lucrărilor de investiții contractate și a proceselor verbale de recepție finală, *spre exemplu la Primăria Municipiului Tecuci.*

În concluzie, recomandările formulate de auditorii interni au vizat domenii majore ale procesului de achiziții publice, precum: elaborarea procedurilor operaționale, asigurarea perfecționării profesionale a personalului ocupat în acest domeniu, dezvoltarea și implementarea unor aplicații informatice adecvate întregului proces de achiziții publice.

Din rapoartele de activitate, auditorii interni au remarcat interesul corespunzător al factorilor de management, astfel încât majoritatea recomandărilor formulate au fost implementate sau se află în curs de implementare.

2.2.3. MANAGEMENTUL RESURSELOR UMANE

Entitățile publice s-au confruntat în ultimii ani cu schimbări semnificative în ceea ce privește organizarea, diversitatea activităților și a relațiilor profesionale, creșterea responsabilității sociale și a mobilității resurselor umane, schimbarea psihologiei organizaționale ș.a. Toate aceste schimbări au solicitat managementului eforturi suplimentare pentru a-și adapta, antrena și mobiliza resursele și practicile în vederea realizării angajamentelor asumate.

Gestiunea resurselor umane într-o instituție publică reprezintă o funcție suport importantă și în același timp complexă, orientată către asigurarea, dezvoltarea, motivarea și menținerea personalului care deține cunoștințele, abilitățile și valorile de care entitatea are nevoie, astfel încât să-i permită îndeplinirea, în condiții de maximă eficiență și calitate a obiectivelor, precum și asigurarea unui climat social bazat pe valori și cultură.

Principalele constatări și recomandări formulate de auditorii interni în urma realizării misiunilor de audit intern, au vizat următoarele aspecte:

- *Referitor la funcții și atribuții*

Auditorii interni au evidențiat faptul că funcțiile și atribuțiile stabilite sunt conforme cu cerințele prevăzute prin cadrul normativ aplicabil domeniului în care funcționează entitatea publică și permit realizarea obiectivelor și direcțiilor de acțiune stabilite prin strategiile proprii de dezvoltare și administrarea eficientă a resurselor financiare alocate.

Procesele care privesc gestiunea resurselor umane au pus în evidență faptul că s-au făcut primii pași spre trecerea la o abordare strategică a managementului resurselor umane prin: îmbunătățirea mecanismelor și instrumentelor interne de management al resurselor umane, dezvoltarea sistemului de control managerial și îmbunătățirea imaginii instituțiilor publice.

Atribuțiile personalului, inclusiv ale celui de conducere, se regăsesc definite sub formă de sarcini în *fișa postului*. Procesul de elaborare a fișelor posturilor se realizează prin respectarea cerințelor standard prezentate de cadrul normativ, a principiilor organizării și standardelor de control intern. Totuși, au fost identificate și cazuri în care nu au fost elaborate fișe de post pentru persoanele implicate în activitatea de resurse umane, *spre exemplu la Ministerul Culturii și Patrimoniului Național, Agenția Națională de Meteorologie*.

- *Referitor la stabilirea obiectivelor*

Obiectivele generale și specifice sunt definite prin structurarea omogenă a activităților și acțiunilor. Identificarea activităților și acțiunilor necesare îndeplinirii obiectivelor sunt cuprinse în *Programul de dezvoltare a sistemului de control managerial*. Obiectivele specifice răspund pachetului de cerințe SMART (specific, măsurabil, accesibil, realist, raportat la timp) și sunt exprimate în rezultate așteptate.

Pentru realizarea activităților necesare îndeplinirii obiectivelor specifice în condiții de eficiență sunt stabiliți indicatori de performanță, elaborate proceduri de sistem și operaționale și o modalitate de raportare a stadiului actual de implementare al sistemului de control intern/managerial în conformitate cu *OMFP nr. 946/2005 pentru aprobarea Codului controlului*

intern¹⁰ modificat și completat prin OMFP nr. 1389 /2006¹¹ și OMFP nr. 1649/2011¹². Acest cadru normativ creează obligativitatea ca, pentru activitățile desfășurate să fie elaborate proceduri scrise, aprobate, comunicate și aplicate de întregul personal.

- *Referitor la asigurarea și stabilirea drepturilor bănești ale personalului instituțiilor publice*

Din analiza rapoartelor de activitate primite, a rezultat că stabilirea drepturilor bănești s-a realizat în conformitate cu cadrul de reglementare, în funcție de categorie, clasă, grad profesional și treaptă, inclusiv pentru modificările salariale, dar au existat și unele disfuncții, cum ar fi:

- erori în stabilirea, calculul și acordarea drepturilor salariale cuvenite personalului, datorită aplicării defectuoase a legislației specifice, *spre exemplu la Ministerul Afacerilor Externe, Ministerul Educației, Cercetării, Tineretului și Sportului și CN Imprimeria Națională SA;*
- modalitatea de calcul privind acordarea indemnizației pentru cifrul de stat nu a permis acordarea sporului de condiții grele, vătămătoare și periculoase, precum și menținerea acestui drept salarial în afara salariului de bază, *la Ministerul Afacerilor Externe;*
- nerespectarea condițiilor de acordare, evidență, distribuire și returnare a tichetelor de masă, *la CN Imprimeria Națională SA;*
- nerecalcularea drepturilor salariale, în lei, pentru personalul aflat în serviciul exterior înainte de data de 01.01.2010, *la Ministerul Afacerilor Externe.*

Recomandările formulate de auditorii interni s-au referit, în principal, la identificarea instrumentelor adecvate de control intern pentru diminuarea riscurilor de producere a erorilor menționate și luarea măsurilor în vederea recuperării prejudiciilor, respectiv a penalităților și dobânzilor aferente acestora, conform reglementărilor legale în vigoare.

- *Referitor la evaluarea performanțelor profesionale*

Din analiza efectuată, a rezultat că prin obiectivele stabilite misiunilor de audit intern s-a urmărit regularitatea procesului de evaluare a performanțelor profesionale, cu scopul de a identifica potențialul resurselor umane existente și de a stabili direcțiile de acțiune în vederea eficientizării activităților prin utilizarea capitalului uman.

Aprecierea criteriilor de performanță a avut la bază dezvoltarea unui sistem de referință, prin care să se descrie elementele definitorii ale fiecărui criteriu de performanță utilizat în evaluare.

Din analiza informațiilor furnizate de rapoartele anuale privind activitatea de audit intern rezultă că în sectorul public au fost recrutate persoane care provin din sectoare diferite și cu calificări diferite, care au trebuit să se familiarizeze cu activitățile specifice organizației respective și care au fost supuse unui proces de pregătire profesională continuu.

Gestiunea carierei sau dezvoltarea potențialului uman al entității a vizat atingerea unui echilibru între nevoile personalului, așteptările entității cu privire la munca, potențialul și aspirațiile acestuia. Principalele activități desfășurate în domeniul monitorizării carierei au vizat întocmirea dosarului profesional, a carnetelor de muncă, a documentației privind avansarea în treptele de salarizare și gradele profesionale, coordonarea procesului de evaluare. Disfuncțiile identificate în realizarea acestor activități, s-au materializat în următoarele:

¹⁰ OMFP nr. 946/2005 pentru aprobarea Codului controlului intern, cuprinzând standardele de management/control intern la entitățile publice și pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial, publicat în Monitorul Oficial nr. 675 din 28 iulie 2005

¹¹ OMFP nr. 1389 /2006 privind modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 946/2005 pentru aprobarea Codului controlului intern, cuprinzând standardele de management/control intern la entitățile publice și pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial, publicat în Monitorul Oficial nr. 771 din 12 septembrie 2006

¹² OMFP nr. 1649/2011 privind modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 946/2005 pentru aprobarea Codului controlului intern, cuprinzând standardele de management/control intern la entitățile publice și pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial, publicat în Monitorul Oficial nr. 140 din 24 februarie 2011

- neconstituirea sau completarea eronată a dosarelor personale, *spre exemplu la Ministerul Economiei, Comerțului și Mediului de Afaceri, Ministerul Sănătății, Ministerul Afacerilor Externe, UT Midia SA Năvodari*;
- necuprinderea în proceduri a tuturor acțiunilor privind derularea activității procedurate, *la SC Electrica SA*;
- neactualizarea prin acte adiționale a contractelor individuale de muncă pentru personalul contractual, *la Autoritatea Națională pentru Sport și Tineret*.

O evaluare corectă a performanțelor individuale trebuie să țină seama de condițiile de muncă, de resursele disponibile, de modul de repartizare a sarcinilor, de relația cu superiorii, colegii și alte persoane din cadrul instituției.

Pentru îmbunătățirea procesului de evaluare a performanțelor profesionale, auditorii interni au recomandat elaborarea de proceduri operaționale pentru evaluarea performanțelor individuale, precum și crearea unui mecanism de control intern prin care salariații să fie responsabilizați în realizarea sarcinilor și atribuțiilor stabilite fiecăruia.

- *Referitor la pregătirea și perfecționarea profesională continuă a personalului*

Analiza modalităților de organizare și realizare a procesului de pregătire profesională continuă a urmărit existența planului de formare, fundamentarea nevoilor de pregătire, calitatea procesului de pregătire și efectele pregătirii profesionale în activitatea curentă.

Programul de pregătire profesională continuă a personalului a fost elaborat și actualizat în funcție de nevoile de formare, priorizat pe baza necesităților și aprobat de conducerea entității. Stabilirea nevoii de formare profesională s-a realizat prin consultarea managementului, care are libertatea de a stabili tema, lectorii, perioada de desfășurare a instruirii, durata și grupul țintă.

Solicitările privind realizarea cursurilor au fost însoțite de fundamentări cu privire la necesitatea acestora pentru dezvoltarea aptitudinilor și creșterea eficienței personalului în îndeplinirea obiectivelor.

Procesul de pregătire profesională asigură dezvoltarea resurselor umane, atingerea obiectivelor organizaționale și individuale și optimizarea raportului dintre nevoi și resurse, atât la nivel individual cât și la nivel de organizație.

Persoana participantă la un curs de pregătire profesională diseminează cunoștințele dobândite colectivului din care face parte, iar șeful ierarhic urmărește dacă aceste cunoștințe contribuie la îmbunătățirea activităților în cadrul compartimentului.

Din evaluare rezultă că, pe termen lung, nu se realizează urmărirea efectelor pregătirii profesionale continue a personalului, respectiv schimbările produse în comportamentul acestuia cu privire la realizarea activităților, îmbunătățirea modului de derulare al activităților programate și dezvoltarea cunoștințelor, abilităților și aptitudinilor dobândite pentru promovarea în carieră.

2.2.4. ACTIVITATEA JURIDICĂ

Misiunile de audit intern desfășurate în domeniul juridic au avut scopul de a furniza managerilor, asigurări asupra funcționalității sistemului de control intern privind organizarea activității juridice și a modului în care entitatea este reprezentată în instanță în acțiunile în care este parte, în vederea susținerii intereselor, în conformitate cu cadrul legislativ și normativ în vigoare.

Principalele obiective stabilite pentru misiunile de audit intern desfășurate în acest domeniu au fost: organizarea, planificarea și raportarea activității juridice;

- sistemul de gestionare a dosarelor cauzelor la care entitatea este parte;
- reprezentarea entității în instanțele de judecată;
- investirea hotărârilor judecătorești și punerea lor în executare;
- sistemul informatic de evidență a dosarelor;
- arhivarea dosarelor.

Din analiza informațiilor conținute de rapoartele anuale de activitate, a rezultat că rapoartele de audit intern conțin constatări care vizează, în principal, aspecte privind conformitatea, astfel:

- *Referitor la organizarea, planificarea și raportarea activității juridice*
 - inexistența activităților de planificare în cadrul compartimentului juridic, *spre exemplu la Agenția Națională pentru Protecția Mediului, Primăria Tâlmăciu - Sibiu;*
 - conducerea necorespunzătoare a sistemului de evidență operativă a registrelor și a corespondenței, *spre exemplu la Primăriile Fetești - Ialomița, Vișeu de Sus - Maramureș, Tâlmăciu - Sibiu;*
 - rapoartele anuale de activitate și rapoartele privind acțiunile pierdute în instanță nu au fost înaintate spre aprobare conducătorului entității (*Primăria Orașului Vișeu de Sus - Maramureș*);
 - fișele posturilor nu sunt actualizate, *la Agenția Națională pentru Protecția Mediului, Consiliul Național al Audiovizualului, Agenția Națională de Integritate, Secretariatul de Stat pentru Problemele Revoluționarilor din Decembrie 1989;*
 - atribuirea responsabilităților, separarea sarcinilor și delegarea atribuțiilor nu sunt stabilite în cadrul procedurilor operaționale, *la Ministerul Culturii și Patrimoniului Național, Primăria Municipiului Satu Mare, Primăria Orașului Tâlmăciu - Sibiu.*
- *Referitor la sistemul de gestionare a dosarelor cauzelor aflate pe rolul instanțelor*
 - *Registrul unic al cauzelor* nu este ținut în toate cazurile conform formatului prevăzut în Regulamentul privind registrele de activitate ale consilierilor juridici și nu este condus în mod corespunzător, *spre exemplu la Consiliul Național al Audiovizualului, Agenției Naționale de Integritate, Secretariatului de Stat pentru Problemele Revoluționarilor din Decembrie 1989, Primăriei Fetești – Ialomița;*
 - există situații când se conduce un singur *Registru* în care sunt menționate atât dosarele întocmite de entitate, cât și dosarele formulate de pârâți și în care entitatea este parte, *spre exemplu la Primăria Orașului Vișeu de Sus - Maramureș, Primăria Municipiului Satu Mare;*
 - *Condica termenelor* nu este condusă corespunzător, respectiv nu conține toate termenele conform citațiilor și soluțiile dispuse pentru fiecare termen de judecată, *exemplu la Ministerul Culturii și Patrimoniului Național, Primăria Municipiului Satu Mare, Primăria Orașului Vișeu de Sus - Maramureș, Primăria Fetești - Ialomița.*
- *Referitor la reprezentarea entității în instanțele de judecată*
 - în situațiile neprezentării la termenele de judecată, au fost elaborate întâmpinări și concluzii scrise înaintate în termen la instanță;
 - pentru situațiile în care nu au fost exercitate căi de atac s-au întocmit referate de neexercitare, aprobate de conducătorul instituției, *spre exemplu la Inspectoratul de Stat*

în Construcții, Primăria Orașului Vișeu de Sus - Maramureș, Primăria Municipiului Satu Mare;

- interesele entității nu au fost apărute prin depunerea de concluzii scrise sau documente la instanță, *spre exemplu la ANAF, Secretariatul de Stat pentru Problemele Revoluționarilor din Decembrie 1989;*
 - dosarele privind cauzele aflate pe rolul instanțelor nu conțin hotărârea judecătorească irevocabilă pronunțată în instanță, ci numai un extras privind informații detaliate despre dosar, obținut prin intermediul “portal.just.ro-dosare-ecris”, *exemplu la Agenția Națională de Integritate;*
 - dosarele conțin acte neînregistrate (întâmpinări, precizări, note scrise) sau acte aparținând altor cauze în care entitatea este parte, *spre exemplu la Secretariatul de Stat pentru Problemele Revoluționarilor din Decembrie 1989, Primăria Municipiului Satu Mare.*
- *Referitor la investirea hotărârilor judecătorești și punerea lor în aplicare*
 - la unele acțiuni nu au fost întocmite și depuse în termenul legal recurs sau apel la hotărârile pronunțate de instanță, *la Primăria Municipiului Satu Mare;*
 - hotărârile judecătorești definitive nu au fost investite cu formulă executorie în termen, *spre exemplu la Primăria Municipiului Satu Mare;*
 - neconstituirea dosarelor de executare silită pentru debitele restante, *spre exemplu la Primăria Orașului Tâlmaci - Sibiu.*
 - *Referitor la sistemul informatic de evidență a dosarelor*
 - utilizarea de aplicații neadecvate activității, *de exemplu la Inspectoratul de Stat în Construcții – aplicația “Evidența activității procesuale”,* prezintă unele deficiențe, cum ar fi: plângerile penale aflate în diverse stadii la organele de urmărire penală nu pot fi evidențiate, nu sunt introduse căile extraordinare de atac, nu există un mod în care să fie depuse toate dosarele arhivate, nu există corespondent pentru organele de cercetare penală.
 - *Referitor la arhivarea dosarelor*
 - există situații în care dosarele nu sunt constituite corespunzător, ori nu s-a procedat la selecția periodică a documentelor și depunerea anuală a acestora la arhivă, *spre exemplu la Primăria Orașului Vișeu de Sus - Maramureș, Primăria Orașului Tâlmaci - Sibiu, Primăria Suceava, Complexul Muzeal Județean Bistrița-Năsăud;*
 - inexistența spațiului necesar pentru păstrarea în condiții de securitate a dosarelor cauzelor în care entitatea este parte sau neamenajarea corespunzătoare a spațiilor destinate arhivei, *spre exemplu la Agenția Națională de Integritate, Complexul Muzeal Județean Bistrița-Năsăud.*

Pentru remedierea disfuncțiilor identificate, auditorii interni au formulat recomandări care vizează, în principal, următoarele aspecte:

- elaborarea procedurilor operaționale în conformitate cu prevederile OMFP nr. 946/2005 pentru aprobarea Codului controlului intern, astfel încât să se asigure separarea atribuțiilor și responsabilizarea posturilor în exercitarea activităților;
- coroborarea atribuțiilor din fișele de post cu cele repartizate compartimentului;
- comunicarea procedurilor operaționale personalului în vederea însușirii și aplicării;
- dotarea compartimentelor juridice cu programe informatice și echipamente de calcul.

Pe viitor, se impune abordarea, alături de obiectivele de audit privind conformitatea cu reglementările și normele procedurale a activităților desfășurate, a obiectivelor privind performanța activității juridice.

2.2.5. TEHNOLOGIA INFORMAȚIEI

În anul 2010, auditarea privind tehnologia informației a fost abordată în cadrul unor misiuni de audit intern specifice, care au avut ca obiective auditarea celorlalte activități derulate în entitate, în care au fost analizate și aspecte referitoare la sistemul informatic.

Numărul redus al auditorilor interni cu pregătire de specialitate în informatică, precum și diversitatea și complexitatea domeniului tehnologiei informației, au condus la menținerea și în anul 2010, a unei ponderi scăzute a misiunilor realizate în acest domeniu de activitate, în totalul misiunilor realizate.

În cadrul misiunilor de audit realizate, obiectivele stabilite au urmărit aspecte referitoare la: elaborarea planului strategic privind activitatea de tehnologia informației; organizarea și funcționarea departamentului de specialitate; implementarea sistemului informatic; securitatea informației. Pentru realizarea acestor misiuni, auditorii interni au utilizat, ca model practic, *Ghidul practic de audit intern privind activitatea de tehnologia informației*, elaborat de UCAAPI, ceea ce a contribuit la asigurarea coerenței în abordarea misiunilor, identificarea potențialelor riscuri, proiectarea și realizarea testărilor și au condus la formularea unor constatări și recomandări adecvate.

Principalele probleme identificate de auditorii interni, în urma derulării misiunilor de audit în acest domeniu de activitate, s-au materializat în:

- inexistența unui compartiment de tehnologia informației și neresponsabilizarea persoanelor pentru această activitate, *spre exemplu la Primăria Borșa - județul Maramureș, instituții subordonate Consiliului Județean Gorj;*
- existența unui deficit de personal de specialitate în domeniul informatic, *la instituții publice locale din județele Cluj și Brăila;*
- fișele posturilor, atât pentru personalul de specialitate în tehnologia informației, cât și pentru salariații care utilizează aplicații informatice, nu prevăd obligativitatea deținerii de cunoștințe privind tehnologia informației, *spre exemplu la Oficiul Național de Prevenire și Combaterea Spălării Banilor, Primăria Municipiului Slobozia, instituții publice locale din județele Gorj și Suceava;*
- personalul din cadrul structurilor funcționale ale entităților nu cunoaște modul de funcționare a programelor informatice pe care le utilizează, fapt pentru care realizează operațiunile manual, *de exemplu la instituții publice locale din județele Mehedinți și Suceava;*
- personalul de specialitate din compartimentul de tehnologia informației nu a participat la cursuri de perfecționare, pentru actualizarea cunoștințelor în domeniul informatic, *spre exemplu la Oficiul Național de Prevenire și Combaterea Spălării Banilor, Inspectoratul Școlar al Județului Alba, Curtea de Apel București, instituții publice locale din județele Cluj și Suceava;*
- procedurile operaționale, privind activitățile de tehnologia informației, nu au fost elaborate sau în cazurile în care au fost elaborate acestea nu corespund modului de derulare a activităților, *spre exemplu la Ministerul Comunicațiilor și Societății Informaționale, Inspectia Muncii, Agenția Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă, instituții publice locale din județele Dolj, Suceava, Maramureș, Neamț și Ialomița;*
- manualele de utilizare și de operare pentru aplicațiile utilizate nu există sau nu sunt actualizate, *spre exemplu la Autoritatea Națională de Supraveghere a Prelucrării Datelor*

cu Caracter Personal, Primăria Municipiului Slobozia, instituții publice locale din județele Brașov, Dolj, Harghita și Cluj;

- *gestionarea riscurilor nu a permis elaborarea și actualizarea sistematică a Registrului riscurilor asociate domeniului informatic, spre exemplu la Autoritatea Națională de Supraveghere a Prelucrării Datelor cu Caracter Personal, Institutul Național de Statistică, instituții publice locale din județul Brașov;*
- *achiziționarea unor programe informatice pentru care nu există dotarea cu echipamente și tehnică adecvată ;*
- *utilizarea echipamentelor electronice fără parole de acces, spre exemplu la Consiliul Național pentru Studierea Arhivelor Securității, Consiliul județean Gorj, Primăria Orașului Țicleni, instituții publice locale din județele Brașov, Brăila, Caraș Severin, Neamț și Suceava;*
- *informațiile sunt stocate doar pe stațiile de lucru, fără a exista și posibilitatea stocării lor pe server, spre exemplu la Inspekția Muncii, Agenția Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă, Primăria Municipiului Slobozia, unitățile din subordonarea Consiliului județean Gorj, Primăria Bala - județul Mehedinți;*
- *sistemul informatic nu este protejat în cazul întreruperilor, spre exemplu la CN Romarm SA București, instituții publice locale din județul Mureș;*
- *lipsa unor programe antivirus, la unitățile din subordonarea Consiliului județean Gorj;*
- *inexistența unui Plan de recuperare a datelor, în cazul unor incidente majore sau dezastre, la CN Romarm SA București, Primăria Borșa - județul Maramureș, instituții publice locale din județele Mehedinți și Suceava.*

În cadrul derulării misiunilor de audit intern care au avut ca obiective alte domenii de activitate din cadrul entității și la care au fost abordate aspecte referitoare la sistemul informatic, au fost constatate următoarele probleme:

- *inexistența aplicațiilor informatice pentru derularea activităților entității*
 - *Agenția Națională de Integritate: monitorizarea permanentă a dosarelor de instanță, în ceea ce privește obiectul dosarului, sumele pretinse, sumele admise, termenele de judecată, stadiul dosarelor, soluția formulată de către instanța de judecată ș.a.;*
 - *Regia Autonomă de Distribuție a Energiei Termice București: gestionarea datelor referitoare la contractele de achiziție publică;*
 - *primăriile Tâmba, Vâșnu Mare, Pungina și Voloiaș din județul Mehedinți: evidența veniturilor și taxelor locale;*
 - *instituții subordonate Consiliului Județean Cluj: evidența privind resursele umane, bunurile materiale, investițiile, informațiile financiare, evenimentele culturale și obiectele de patrimoniu;*
 - *ordonatori locali din județul Caraș Severin: calcularea amortizării imobilizărilor corporale și contabilizarea pe cheltuieli a amortizării astfel calculate, precum și evidența cantitativ-valorică a materialelor.*
- *aplicațiile informatice înregistrau deficiențe în funcționare*
 - *Regia Autonomă de Distribuție a Energiei Termice București: programul informatic pentru evidența, urmărirea și recuperarea debitelor, nu era adaptat nevoilor de stocare, prelucrare și transmitere în timp real a datelor, prezentând o serie de deficiențe, cum ar fi: neactualizarea încasărilor pe creanțe; penalități calculate la debite neactualizate; dublarea eronată a sumelor facturate; penalități necalculate; neconcordanță între datorii și situația faptică, în cazuri în care clientul are datorii și face plăți;*

- *Primăria Municipiului Slobozia*: documentele financiar-contabile emise de programele informatice, nu au fost adaptate în conformitate cu modificările legislative;
 - *ordonatori locali din județul Brăila*: programe software uzate moral, nu acoperă nevoile informaționale ale structurii organizatorice.
- *neintegrarea aplicațiilor informatice într-un sistem unitar, cu baze de date relaționale sau corelate*
 - *Autoritatea de Valorificare a Activelor Statului*: necorelarea bazelor de date privind activitatea de postprivatizare cu bazele de date ale compartimentelor juridic și contabilitate. Aceasta a condus la imposibilitatea de a fi oferite informații complete și corecte despre societățile aflate în monitorizare postprivatizare;
 - *Autoritatea Națională pentru Administrare și Reglementare în Comunicații*: serviciile cu atribuții în legătură cu activitatea de administrare, numerotație și portabilitate utilizau fișiere de date diferite, independente între ele, deși prelucrau informații comune;
 - *Regia Autonomă de Transport București*: neconcordanțe între datele înregistrate în evidențele tehnic-operativ și sistemul informatic;
 - *Regia Autonomă de Distribuție a Energiei Termice București*: aplicația informatică utilizată în gestionarea stocurilor, nu permitea accesarea bazei de date de către alte compartimente, interesate de stocurile existente;
 - *Ministerul Sănătății*: lipsa unor baze de date electronice, care să conțină informații despre unitățile farmaceutice la nivel național, deținătorii de stupefiante, precum și date privind identificarea unică a medicamentelor care au autorizație de punere pe piață.

În urma misiunilor de audit intern, recomandările formulate pentru eliminarea disfuncțiilor s-au concretizat în realizarea unor baze de date complexe și securizate, care să permită accesul la informații în dinamică, pentru fiecare activitate desfășurată, inclusiv în cadrul unităților din subordine, aflate în coordonare sau sub autoritate. *Spre exemplu, recomandarea formulată la Ministerul Sănătății, pentru realizarea unei baze de date comune între Agenția Națională a Medicamentului, Ministerul Sănătății și Casa Națională de Asigurări de Sănătate, în scopul identificării unice a medicamentelor cu autorizație de punere pe piață.*

2.2.6. ADMINISTRAREA, GESTIONAREA ȘI UTILIZAREA FONDURILOR COMUNITARE

În cadrul procesului de convergență care vizează statele membre ale Uniunii Europene cu decalaje și întârziere în dezvoltare, România beneficiază până în anul 2013 de un pachet de fonduri comunitare post-aderare, în sumă totală de aproximativ 19,67 mld Euro, din care 19,21 mld Euro pentru Obiectivul „Convergență” și 0,46 mld Euro pentru Obiectivul „Cooperare teritorială europeană”, la care se adaugă o co-finanțare națională estimată la 5,6 miliarde Euro. Pentru accesarea acestei asistențe financiare, țara noastră a luat măsuri pentru a garanta buna funcționare a sistemelor de management și control create privind gestionarea fondurilor comunitare post-aderare.

Din analiza informațiilor privind implementarea Programelor finanțate din fonduri comunitare post-aderare au rezultat următoarele:

În anul 2010, sub coordonarea UCAAPI, s-a desfășurat o misiune de audit intern cu caracter intersectorial ce a avut ca obiectiv principal *"Evaluarea procesului de implementare a Programelor finanțate din fonduri comunitare nerambursabile post-aderare, a evoluției și a gradului de absorbție a acestor fonduri"*, în care au fost implicate următoarele entități publice: *Ministerul Finanțelor Publice; Ministerul Transporturilor și Infrastructurii; Ministerul Mediului și Pădurilor; Ministerul Dezvoltării Regionale și Turismului; Ministerul Administrației și Internelor; Ministerul Economiei, Comerțului și Mediului de Afaceri; Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale; Ministerul Educației, Cercetării, Tineretului și Sportului; Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale; Ministerul Comunicațiilor și Societății Informaționale.*

Aspectele urmărite în cadrul acestei misiuni au privit implementarea Programelor finanțate din fonduri comunitare post-aderare și impulsionearea procesului de accesare a asistenței financiare comunitare, respectiv:

a. Stadiul actual de accesare a fondurilor comunitare post-aderare pe total Programe

La data de 30.09.2010, gradul de accesare a fondurilor comunitare post-aderare pe total Programe a fost în medie de 19,3%. Un grad de accesare mai scăzut față de nivelul mediu de accesare a fondurilor comunitare post-aderare l-a avut *Programul Operațional Sectorial-Transporturi (1,85%) și Programul Operațional pentru Pescuit (2,87%)*.

b. Gradul de accesare a fondurilor comunitare post-aderare

Până în prezent, gradul de accesare a fondurilor comunitare post-aderare a fost unul nesatisfăcător. În cazul continuării acestui ritm de accesare a fondurilor comunitare post-aderare, există pericolul dezangajării din oficiu de către Comisia Europeană a părții din angajamentele bugetare neutilizate.

c. Analiza cauzelor privind nivelurile scăzute de accesare a fondurilor externe

La nivelul structurilor care gestionează fonduri externe, problemele esențiale sunt reprezentate atât de resursa umană, din punct de vedere al suficienței, fluctuației și expertizei, cât și de durata mare între aprobarea cererilor de finanțare și semnarea contractelor, existând riscul ca unii beneficiari să renunțe din diverse motive la semnarea contractelor.

Principalele probleme în procesul de contractare s-au materializat în:

- renunțarea la semnarea contractelor de finanțare datorită dobânzilor descurajatoare aplicate de către bănci la împrumuturile pe care întreprinzătorii trebuie să le contracteze pentru co-finanțarea proiectelor, dar și pentru creditele-punte necesare până la rambursarea sumelor reprezentând finanțarea UE;
- neactualizarea calculului financiar inițial făcut de beneficiari în momentul depunerii cererilor de finanțare, la momentul prevăzut pentru semnarea contractelor, ceea ce nu mai asigură rentabilitatea proiectului;
- durata mare de timp în care beneficiarii pun la dispoziție documentele pentru încheierea contractelor: bilanț contabil, CV-urile experților pe termen lung, certificate de atestare fiscală, documente privind desemnarea, respectiv delegarea reprezentanților legali;
- modificări și completări frecvente ale legislației naționale în domeniul achizițiilor publice. Astfel, OUG nr. 34/2006 privind atribuirea contractelor de achiziție publică, a contractelor de concesiune de lucrări publice și a contractelor de concesiune de servicii, a fost modificată și completată în perioada 2007-2010 prin 11 acte normative;

- numeroasele contestații formulate de către operatorii economici participanți la procedurile de atribuire a contractelor de achiziție publică.

d. Accesul la finanțările din fondurile publice

Alocările de fonduri publice naționale s-au realizat după norme mai puțin exigente, care nu au condiționat acordarea, prin îndeplinirea cerințelor similare celor prevăzute de reglementările CE, ceea ce a determinat accesul mai facil la finanțările din fondurile publice naționale față de atragerea asistenței financiare comunitare aprobată pentru România. Lipsa de interes în atragerea asistenței comunitare a beneficiarilor din administrația publică centrală și locală s-a reflectat în gradul scăzut de absorbție al fondurilor nerambursabile post-aderare.

e. Respingerea proiectelor depuse de beneficiari

La nivelul a 7 Programe Operaționale, în anul 2010, rata s-a menținut ridicată, astfel în luna septembrie atingându-se nivelul de 41,2%, ceea ce dovedește, în multe cazuri, calitatea slabă a proiectelor depuse.

f. Implementarea proiectelor finanțate din fonduri externe

Dacă anul 2009 poate fi considerat ca fiind un an bun din punct de vedere al depunerii de proiecte, anul 2010 se caracterizează prin înregistrarea de progrese în realizarea execuției și managementului proiectelor și printr-un grad scăzut de absorbție la nivelul tuturor programelor finanțate din fondurile post-aderare. De asemenea, contextul economic internațional dificil, concretizat prin criza financiară, și-a pus amprenta asupra implementării proiectelor semnate, creând dificultăți suplimentare față de cele deja cunoscute: lipsa creditelor, constrângeri bugetare, resurse umane insuficiente în structurile de implementare.

g. Recuperarea fondurilor comunitare și a celor de cofinanțare utilizate necorespunzător

O problemă identificată a fost cea referitoare la recuperarea fondurilor comunitare, precum și a celor de cofinanțare aferente, utilizate în mod necorespunzător, care a întâmpinat greutăți, având în vedere faptul că nu a fost modificat actul normativ privind tratamentul neregulilor, respectiv *OG nr. 79/2003 privind controlul și recuperarea fondurilor comunitare*¹³. În concordanță cu dispozițiile Acordului referitor la managementul financiar și control, Autoritatea de Management întreprinde demersurile necesare pentru ca beneficiarii să returneze Autorității de Certificare și Plată, orice sumă plătită în mod eronat sau nejustificat.

Problemele identificate la beneficiarii implicați în gestionarea fondurilor externe, referitoare la derularea procedurilor de achiziții publice, au constatat în anularea unor proceduri de atribuire, existența contestațiilor care au întârziat procesul de atribuire, lipsa experienței în implementarea proiectelor și dificultăți în contractarea de credite pentru asigurarea co-finanțării proiectelor.

Recomandările formulate în rapoartele de audit intern, în vederea soluționării disfuncțiilor menționate mai sus, s-au referit, în general, la:

- analizarea, de către instituțiile desemnate ca Autorități de Management și Organisme Intermediare pentru Programele finanțate din asistența comunitară nerambursabilă post-aderare a problemelor referitoare la suficiența, fluctuația și expertiza resurselor umane desemnate să gestioneze aceste programe, astfel încât să se asigure implementarea proiectelor și eliminarea deficiențelor apărute în procesul de contractare și derulare a lor;

¹³ Ordonanța Guvernului nr. 79 din 28 august 2003 privind controlul și recuperarea fondurilor comunitare, precum și a fondurilor de cofinanțare aferente utilizate necorespunzător, publicat în Monitorul Oficial nr. 622 din 30 august 2003

- informarea potențialilor beneficiari prin seminarii de formare profesională care să conducă la îmbunătățirea calității proiectelor și reducerea erorilor;
 - identificarea, la nivelul Autorităților de Management și Organismelor Intermediare a soluțiilor pentru reducerea timpului între momentul aprobării proiectelor și semnarea contractelor;
 - actualizarea reglementărilor privind tratamentul neregulilor;
 - revizuirea cadrului legislativ național privind finanțele publice și armonizarea lui cu reglementările Comisiei Europene, în ceea ce privește: sistemele de management și control, încasarea veniturilor publice, fundamentarea și certificarea cheltuielilor publice, prevenirea, detectarea și corectarea neregulilor în utilizarea fondurilor publice, asigurarea unei reale protejări a fondurilor publice și a patrimoniului public, administrarea resurselor financiare publice în condiții de transparență, eficacitate și eficiență, precum și aplicarea și respectarea unor reglementări similare celor comunitare și în cazul finanțărilor din resurse publice naționale;
 - instituirea unui sistem de monitorizare comprehensivă a modului de utilizare a angajamentelor bugetare pentru Programele finanțate din instrumente structurale, spre a preveni dezangajarea din oficiu, de către Comisia Europeană, a părții din angajamentele neutilizate.
- Direcția de Audit Public Intern din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, a derulat, în anul 2010, misiuni de audit intern care au vizat evaluarea sistemelor de management și control intern care funcționau în cadrul Ministerului Finanțelor Publice și Agențiilor și Autorităților de Implementare, precum și evaluarea modului de derulare a unor procese și activități punctuale la nivelul acestora. De asemenea, au fost derulate misiuni de audit intern și la nivelul entităților publice cu responsabilități în managementul și gestionarea asistenței financiare comunitare, cu privire la modul de gestionare a fondurilor comunitare pentru Programele: PHARE (programele Nuclear Safety 2005, CBC RO/MD 2004-2006 și PHARE CBC RO/SE 2004-2006), SAPARD, ex-ISPA, Programul Facilitatea de Tranziție, Fondul European pentru Pescuit, Program Operațional pentru Pescuit (POP), Programului de Cooperare Transfrontalieră (PCT) Ungaria– România, Programul Operațional Comun (POC) Bazinul Marea Neagră 2007-2013, POC România – Ucraina – Moldova 2007-2013, Programul de Cooperare Transnațională (PCT) Sud - Estul Europei, POC în bazinul Mării Negre, POC Transfrontalieră România – Bulgaria 2007 – 2013”, Programul Operațional Regional (POR).

Principalele probleme abordate în cadrul acestor misiuni au vizat următoarele aspecte:

- modul de funcționare a sistemelor de management și control intern în corelație cu criteriile de acreditare a procesului de întocmire a declarațiilor finale transmise la CE și de recuperare a debitelor semnalate de CE - PHARE și Fondul European pentru Pescuit;
- facilitățile de finanțare pentru creșterea competitivității întreprinderilor mici și mijlocii din România - PHARE 2005-2006;
- evaluarea Programului de Cooperare Transfrontalieră Ungaria – România și Sud - Estul Europei, dar și a Programului Operațional pentru Pescuit;
- sprijinirea dezvoltării mediului de afaceri regional și local și promovarea turismului/îmbunătățirea infrastructurii sociale, POR-Axa Prioritară 3, 4 și 5;
- evaluarea procesului de implementare a Programelor finanțate din fonduri comunitare nerambursabile post-aderare, a evoluției și gradului de absorbție a acestor fonduri;
- evaluarea activității de coordonare a atribuțiilor delegate a Programului de Cooperare Transfrontalieră România–Bulgaria 2007 – 2013.

- evaluarea stadiului implementării planului de acțiune elaborat de Autoritatea de Certificare și Plată și Agenția de Plăți pentru Dezvoltare Rurală și Pescuit pentru gestionarea recomandărilor Comisiei Europene, precum și asigurarea co-finanțării pentru finalizarea proiectelor aflate în curs de implementare;
- evaluarea modului în care Autoritatea de Management ex-ISPA verifică/certifică cheltuielile realizate la nivelul beneficiarilor finali ai măsurilor ex-ISPA.

Recomandările formulate în rapoartele de audit intern în vederea eliminării disfuncționalităților constatate au făcut referire, în general, la:

- includerea în declarația finală, a tuturor informațiilor relevante care țin de monitorizarea, respectiv evaluarea programelor și fundamentarea corespunzătoare a deficiențelor înregistrate în derularea activităților, cu menționarea implicațiilor acestora (Nuclear Safety PHARE 2005 și 2004);
- revizuirea cadrului procedural, definirea și delimitarea corespunzătoare a procesului de constatare și cel de recuperare, cu stabilirea clară a structurilor implicate și a documentelor elaborate în fiecare fază (gestionarea debitelor PHARE semnalate de Comisia Europeană la nivelul Agențiilor de Implementare);
- actualizarea procedurii privind stingerea debitelor „nerecuperabile”;
- asigurarea surselor de finanțare necesare finalizării lucrărilor și îndeplinirea obiectivelor proiectului (Proiectul RO2002/000-586.05.02.03.01.04 – Reabilitarea drumului județean nr. 131);
- implementarea de măsuri corective în vederea obținerii unei asigurări rezonabile cu privire la derularea activităților minime de promovare a proiectelor (Programul Facilitatea de Tranziție);
- alocarea resurselor disponibile necesare pentru desfășurarea activităților de verificare ex-post (Programul Facilitatea de Tranziție);
- remedierea limitărilor și abaterilor identificate în elaborarea și implementarea cadrului procedural, în vederea diminuării riscurilor și evitarea transformării abaterilor identificate în deficiențe cu caracter sistemic (Programul ex-ISPA);
- focalizarea resurselor existente la nivelul structurilor implicate în gestionarea fondurilor externe pentru finalizarea procesului de implementare a programelor aflate în curs de derulare (PHARE și ex-ISPA);
- revizuirea procedurilor operaționale, corelarea cu cadrul normativ, stabilirea responsabilităților pentru desfășurarea activităților (Fondul European pentru Pescuit);
- recuperarea sumelor neconsumate și a cheltuielilor neeligibile la contractele notificate sau reziliate (PHARE 2005);
- analiza cererilor de finanțare depuse la nivelul Programul Operațional Regional, anterior încheierii contractelor subsecvente pentru prestarea serviciilor de evaluare tehnică și financiară (Programul Operațional Regional Axa prioritară 4);
- actualizarea procedurii de verificare a atribuțiilor delegate Organismului Intermediar și includerea modului de efectuare a evaluării tehnice și financiare a proiectelor de către evaluatorii independenți (Programul Operațional Regional Axa prioritară 5);
- stabilirea de termene stricte pentru realizarea activităților de către toate entitățile implicate în procesul de evaluare și selecție și în vederea limitării timpului până la încheierea contractelor (Programul Operațional Regional Axa prioritară 3).

În concluzie, programarea și realizarea de misiuni de audit intern privind administrarea, gestionarea și utilizarea fondurilor comunitare va reprezenta, în continuare, o preocupare permanentă a structurilor de audit intern din entitățile publice cu responsabilități în domeniu, pentru îmbunătățirea gradului de accesare a fondurilor comunitare, având în vedere faptul că această activitate prezintă riscuri potențial ridicate.

2.2.7. ACTIVITĂȚI SPECIFICE

Activitatea de audit intern trebuie să răspundă inclusiv nevoilor de informare a conducerii entităților cu privire la funcționalitatea și eficiența sistemului de control intern atașat activităților specifice din cadrul entităților, pentru menținerea riscurilor asociate în limite acceptabile și respectarea cerințelor normative prevăzute de *Standardele de audit intern*.

Ponderea misiunilor de audit intern pe teme aferente funcțiilor specifice, în totalul misiunilor realizate, a înregistrat ponderi diferite de la o unitate publică la alta, astfel:

- la unele entități publice centrale nu s-au planificat și realizat misiuni de audit intern, pentru funcțiile specifice, *spre exemplu: Ministerul Culturii și Patrimoniului Național, Secretariatul de Stat pentru Problemele Revoluționarilor, Agenția Națională de Presă AGERPRES;*
- la alte entități publice ponderea misiunilor de audit intern aferente funcțiilor specifice a fost de circa 60% în totalul misiunilor realizate, astfel:
 - *Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale* – aparatul central: misiunile au abordat auditarea programelor de susținere financiară pentru producătorii agricoli sau fundamentarea, elaborarea și implementarea politicilor de piață în sectoarele agro-alimentare;
 - *Serviciul de Telecomunicații Speciale*: misiunile au abordat implementarea și dezvoltarea sistemelor informatice și a rețelelor de comunicații date, asigurarea serviciilor de tehnologia informației, respectarea cerințelor privind operarea și întreținerea Sistemului Național Unic pentru Apeluri de Urgență; sistemul de control intern în domeniul protecției fizice și al securității obiectivelor;
 - *Autoritatea Națională pentru Administrare și Reglementare în Comunicații*: misiunile au abordat administrarea, numerotația și portabilitatea, licențele și reglementările frecvențelor radio, acordarea licențelor de utilizare a resurselor de numerotație.

Precizăm că, în cea mai mare parte a entităților publice evaluate, misiunile de audit intern pe funcțiile suport au avut o pondere de peste 50% din totalul misiunilor efectuate, în principal datorită recrutării deficitare a auditorilor interni, în raport cu specificul activităților desfășurate și condițiile de realizare a unor astfel de misiuni care necesită cunoștințe de specialitate și aptitudini în domeniile respective.

Practica a dovedit că, la entitățile în care în structura de audit intern există auditori interni cu pregătirea de bază, în domeniul de specialitate al instituției, a fost posibilă realizarea misiunilor de audit intern pe aceste funcții și identificarea de disfuncții cu privire la activitățile auditate. *Spre exemplu, la Ministerul Sănătății*, recrutarea de auditori interni și din rândul medicilor a permis creșterea contribuției auditului intern la îmbunătățirea activităților specifice instituției și la identificarea activităților cu performanță scăzută.

Principalele probleme identificate cu ocazia derulării misiunilor de audit intern pe funcțiile specifice entităților publice, pot fi grupate astfel:

a) *neimplementarea sau funcționalitatea necorespunzătoare a sistemului de control intern/managerial atașat activităților specifice*

În cadrul misiunilor de audit intern realizate pe funcțiile specifice s-au abordat și obiective cu privire la evaluarea formelor de control intern implementate la nivelul activităților desfășurate în cadrul entității. Astfel, la majoritatea entităților publice din administrația publică centrală și locală, s-a constatat inexistența procedurilor operaționale pentru activitățile specifice instituției, elaborarea incompletă sau neactualizarea lor, ceea ce constituie riscuri semnificative în realizarea obiectivelor

entităţii. Această disfuncţie s-a menţinut, în anul 2010, la o serie de instituţii publice din administraţia centrală, respectiv la: *Ministerul Sănătăţii, Ministerul Agriculturii şi Dezvoltării Rurale, Societatea Română de Televiziune, Serviciul de Telecomunicaţii Speciale, Autoritatea pentru Valorificarea Activelor Statului, Comisia Naţională pentru Controlul Activităţilor Nucleare, Institutul European din România, precum şi la entităţile publice locale.*

În paralel cu elaborarea procedurilor operaţionale a continuat procesul de conducere şi actualizare a „*Registrului riscurilor*” pentru toate activităţile entităţii publice, implicit şi pentru activităţile specifice. Astfel, auditorii intern au recomandat necesitatea şi obligativitatea analizării, cel puţin o dată pe an, a riscurilor aferente activităţilor desfăşurate, precum şi a implementării unor măsuri de control, cu scopul limitării posibilelor consecinţe ale acestor riscuri, *spre exemplu la Serviciul de Telecomunicaţii Speciale, Camera Deputaţilor, Ministerul Agriculturii şi Dezvoltării Rurale, Oficii ale Registrului Comerţului de pe lângă Tribunale din cadrul Ministerului Justiţiei, Curtea de Apel Bucureşti.*

În derularea misiunilor de audit intern aferente funcţiilor specifice au fost identificate şi alte disfuncţii cu privire la funcţionalitatea sistemului de control intern aferent activităţilor desfăşurate, astfel:

- *Ministerul Dezvoltării Regionale şi Turismului:* atribuţiile privind gestionarea neregulilor, precum şi a celor privind managementul riscurilor nu erau stabilite prin fişele posturilor personalului din cadrul Direcţiei de Dezvoltare Turistică;
- *Institutul Naţional de Statistică:* structura cu responsabilităţi în monitorizarea, coordonarea şi îndrumarea metodologică privind sistemul de control managerial/intern nu era încă constituită şi nu erau elaborate programe de dezvoltare a sistemelor de control managerial;
- *Societatea Română de Televiziune:* sarcinile din fişele de post ale persoanelor cu funcţii de specialitate, pe domeniile specifice auditate, nu erau corelate cu atribuţiile stabilite compartimentului şi activităţile procedurate;
- *Autoritatea Naţională pentru Administrare şi Reglementare în Comunicaţii (ANCOM):* comisia de analiză a cererilor de acordare a licenţelor de utilizare a resurselor de numerotaţie nu avea elaborat un Regulament intern de lucru;
- *SC Oil Terminal SA Constanţa:* listele persoanelor cu drept de control în secţiile platformă ale societăţii nu erau semnate de persoanele responsabilizate şi nu erau actualizate;
- *Agenţia Naţională pentru Protecţia Mediului:* planurile anuale de activitate nu au fost supuse spre aprobare ordonatorului de credite, fapt pentru care nu au putut fi utilizate ca pârgii de control în realizarea activităţilor;
- *Oficiile Registrului Comerţului:* nu au elaborat procedurile operaţionale, astfel încât să cuprindă forme de control flexibile şi eficiente, bazate pe autocontrol, control mutual şi controlul ierarhic al activităţii salariaţilor.

b) nerespectarea cerinţelor de conformitate sau regularitate pentru activităţile specifice

- *Autoritatea Naţională pentru Administrare şi Reglementare în Comunicaţii:* furnizorii de servicii de comunicaţii electronice nu au transmis, notificarea cu privire la activarea blocurilor de numere alocate, precum şi raportul cu privire la utilizarea resurselor de numerotaţie alocate, la termenul legal; în activitatea de analiză a dosarelor de cesionare a drepturilor de utilizare a frecvenţelor radio a fost emis acordul prealabil, cu privire la posibilitatea cedării licenţei de utilizare a frecvenţelor radio, fără a se respecta în totalitate prevederile legale; tariful de utilizare a resurselor de numerotaţie nu a fost achitat în totalitate, după data scadenţei; nu a emis decizia privind tariful de utilizare a resurselor de numerotaţie pentru un furnizor de servicii de comunicaţii electronice;

- *Primăria Mioveni - Argeș*: nu au fost efectuate anchete sociale la interval de 6 luni, conform reglementărilor legale, pentru urmărirea respectării condițiilor de acordare a dreptului la ajutorul social; venitul minim garantat a fost plătit, fără a fi îndeplinită cerința legală de prestare a orelor de muncă obligatorii în folosul comunității;
- *Primăria Comunei Sînmartin - Bihor*: documentațiile depuse în vederea eliberării certificatelor de urbanism nu conțineau extrasul din planul cadastral;
- *Inspectoratul Teritorial de Regim Silvic și de Vânătoare Ploiești*: Procese-verbale de contravenții întocmite prezintă ștersături și modificări, motiv pentru care sunt lovite de nulitate absolută; agenții constatați nu cunoșteau și nu respectau în totalitate legislația specifică domeniului silvic;
- *Regia Națională a Pădurilor Romsilva*: existau neconcordanțe între evidența tehnică și contabilitate în ceea ce privește înregistrarea prejudiciilor, datorate netransmiterii la timp, a proceselor-verbale de imputații către contabilitate, în vederea înregistrării; prejudiciile reprezentând imputații, ca urmare a controalelor de fond efectuate în pădurile de stat și private, au fost recuperate cu întârzieri mari sau nu au fost recuperate integral;
- *Ministerul Justiției*: penitenciarele nu au avut autorizație de funcționare din punct de vedere al securității și sănătății în muncă, conform prevederilor legale;
- *Oficiile Registrului Comerțului*: nu au realizat publicarea situațiilor de lichidare financiară, semnate de către lichidatori, pe pagina de internet a Oficiului.

Din evaluările auditorilor interni s-a constatat că recomandările acestora au fost implementate cu celeritate de către managementul instituției, pentru evitarea consecințelor și pentru înscrierea în prevederile legale aplicabile.

c) *disfuncții constatate pe fluxul operațional de realizare a activităților specifice*

- *Ministerul Sănătății*: nu au fost exercitate inspecția de supraveghere a activității farmaciilor și inspecția în teritoriu a modului în care este asigurată asistența farmaceutică;
- *Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale*: Notele de fundamentare, care însoțeau actele normative în procesul de aprobare, nu conțineau justificări ale rectificărilor bugetare, respectiv fundamentarea cauzelor care au determinat necesitatea rectificării;
- *Societatea Română de Televiziune*: nu era definită forma de plată a dreptului de autor, fie ca achiziție de proiect, fie, prin negociere directă, ca scenariu/text cu drepturi de autor cesionate prin contract;
- *Serviciul de Telecomunicații Speciale*: inexistența activităților de identificare și de evaluare a factorilor de risc profesional, care favorizează apariția bolilor profesionale, pentru aplicarea măsurilor profilactice, în scopul promovării sănătății în muncă și a îmbunătățirii climatului de muncă;
- *Autoritatea Națională pentru Administrare și Reglementare în Comunicații*: nu erau stabilite, prin decizie a conducerii entității, tarifele de utilizare a numerelor scurte pentru servicii de interes public la nivel național;
- *Autoritatea de Valorificare a Activelor Statului*: valoarea participațiilor instituției înregistrate în contabilitate erau supradimensionate, iar remedierea s-a realizat după inventarierea acestora de către compartimentele de specialitate și aprobarea Consiliului de Îndrumare și Supraveghere.

d) deficiențe cu privire la asigurarea unui cadru metodologic adecvat

- *Societatea Română de Televiziune*: nu era elaborată o metodologie clară de lucru, pentru stabilirea programelor/emisiunilor la care se plătesc drepturi de autor/conexe și pentru monitorizarea/controlul fondurilor alocate pentru aceasta operațiune;
- *Ministerul Sănătății*: nu erau elaborate norme de reglementare în domeniul practicării acupuncturii, homeopatiei, api-fitoterapiei, chiropracticii, osteopatiei și a medicinei tradiționale.

e) neasigurarea resurselor necesare pentru realizarea activităților, în special a resurselor de personal

- *Serviciul de Telecomunicații Speciale*: a înregistrat deficit de personal cu pregătire de specialitate tehnică, cu expertiză și experiență în domeniile fundamentale ale instituției;
- *Agencia Națională de Resurse Minerale*: număr scăzut de specialiști cu atribuții de inspecție teritorială, în condițiile în care entitatea avea responsabilitatea de a controla obiective din mai multe județe (până la 8 județe) aparținând atât domeniului petrolului și gazelor, cât și al resurselor minerale solide, cu un grad mare de dispersare geografică.
- *Consiliul Național pentru Studierea Arhivelor Securității*: resursele umane cu calificare juridică erau insuficiente în raport cu volumul de activitate necesar pentru asigurarea reprezentării în instanță a instituției.

Menținerea în limite insuficiente a necesarului de personal în unele ramuri de activitate s-a datorat măsurilor dispuse pentru anul 2010 cu privire la menținerea blocării posturilor, precum și a nivelului de salarizare redus, în condițiile în care cerințele de calificare ale personalului de specialitate erau de înaltă calificare.

f) alte deficiențe rezultate în urma realizării misiunilor de audit intern privind funcțiile specifice au fost următoarele:

- *Ministerul Sănătății*: documentația primară care a stat la baza stabilirii indicatorilor subprogramului de supraveghere și control al tuberculozei, derulat în cadrul Institutului de Pneumoftiziologie Marius Nasta, era incompletă și eronat întocmită;
- *Ministerul Dezvoltării Regionale și Turismului*: neutilizarea integrală a sumelor alocate pentru anii 2009 și 2010 pentru programele derulate de către Direcția Dezvoltare Turistică;
- *Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale*: evaluarea personalului din cadrul Direcției Politici de piață în culturi de câmp a fost efectuată de către management în baza aprecierii personale, realizarea indicatorilor de evaluare a performanțelor profesionale nefiind urmărită pe parcursul anului;
- *Societatea Română de Televiziune*: lipsa indicatorilor de performanță specifici activității de management a Departamentului TVR Info și a Departamentului Minorități;
- *Ministerul Comunicațiilor și Societății Informaționale*: inexistența indicatorilor de performanță privind modul de promovare și implementare a serviciilor societății informaționale.

Problematica domeniilor specifice care a intrat în vederile auditului intern a fost caracteristică auditului de conformitate. În perspectivă, se impune și abordarea aspectelor privind performanța, având în vedere că entitățile publice își stabilesc indicatorii prin care urmăresc atingerea obiectivelor în condiții de eficiență și eficacitate.

2.2.8. ACTIVITĂȚI DE CONSILIERE

În anul 2010, la solicitarea managementului, structurile de audit intern din cadrul instituțiilor publice centrale și locale au efectuat activități de consiliere formalizată, finalizate cu elaborarea de rapoarte sau activități de consiliere informală, prin care au oferit soluții la problemele ridicate de acesta. Din evaluare a rezultat că acțiunile de consiliere realizate de auditorii interni au înregistrat o creștere față de anii anteriori, datorită conștientizării de către management a rolului și locului auditului intern în cadrul entității, dar și ca urmare a îmbunătățirii profesionalismului auditorilor interni.

2.2.8.1. Misiuni de consiliere formalizate

Structurile de audit intern din cadrul entităților publice centrale și locale au realizat misiuni de consiliere formalizată, pe tematici diverse, astfel:

- analiza gradului de încărcare cu sarcini a personalului în vederea corelării optime între volumul de activitate și numărul de personal existent *la Ministerul Finanțelor Publice - Oficiul de Plăți și Contractare Phare; Agenția Națională de Integritate;*
- exprimarea unei opinii cu privire la sistemul de control intern atașat activității de achiziții publice, *la Ministerul Economiei, Comerțului și Mediului de Afaceri;*
- implementarea proiectelor finanțate prin Programul Operațional „Dezvoltarea Capacității Administrative”, la Inspectoratul General al Poliției Române, în calitate de beneficiar, și funcționarea activității Serviciului Financiar - Contabil, Resurse Umane și Administrativ (*Prefectura Județului Mehedinți*);
- evaluarea modului de implementare și monitorizare a sistemului de control intern, în vederea introducerii unor instrumente de control necesare pentru consolidarea activităților entității, *la Ministerul Transporturilor, Comisia Națională de Acreditare a Spitalelor - Secretariatul General al Guvernului, instituții publice locale din județul Bistrița Năsăud;*
- analiza modului de asigurare a serviciilor de actualizare a aplicațiilor implementate, asistență tehnică și mentenanță, *la Primăria Sector 2, București.*

Prin conținutul lor, recomandările formulate de auditorii interni în cadrul misiunilor de consiliere realizate, au determinat managerii să stabilească modalitățile adecvate pentru identificarea și evaluarea riscurilor și îmbunătățirea actului managerial.

2.2.8.2. Acțiuni de consiliere cu caracter informal

Aceste misiuni de consiliere au crescut ca număr în cursul anului 2010, urmare bunei percepții, la nivelul managementului, a rolului și importanței activității de audit intern în asigurarea îmbunătățirii activităților desfășurate în cadrul entității și au avut ca obiective:

- emiterea unor puncte de vedere cu privire la conformitatea procedurilor operaționale, respectiv a procedurilor aferente programelor PHARE, ISPA, SAPARD sau programelor operaționale emise de către ACP și OPCP - *Ministerul Finanțelor Publice;*
- interpretarea unitară a modificărilor legislative;
- analiza diagnostic privind modul de verificare a documentației pentru achizițiile efectuate de către beneficiari în cadrul proiectelor finanțate prin Programul operațional sectorial pentru dezvoltarea resurselor umane, la OIRPOSDRU Timiș - *Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale;*
- activitatea economico-administrativă și de resurse umane, la *Ministerul Public – Parchetul de pe Lângă Înalta Curte de Casație și Justiție;*

- buna administrare a veniturilor și cheltuielilor entității publice, la *instituții publice locale din județele Timiș, Suceava, București - Sectorul 1*;
- facilitarea înțelegerii recomandărilor formulate de auditorii externi, la *Agenția de Plăți pentru Dezvoltare Rurală și Pescuit*;
- implementarea controlului intern și a sistemelor de management, la *Administrația Prezidențială, Societatea Română de Radiodifuziune, Autoritatea Națională pentru Administrare și Reglementare în Comunicații, Ministerul Dezvoltării Regionale și Turismului, Serviciul Român de Informații*.

Având în vedere faptul că managerii solicită, în cursul anului, structurilor de audit intern din cadrul entităților publice centrale și locale realizarea de acțiuni de consiliere, în cadrul acțiunii de planificare a auditului intern este necesar să se aibă în vedere alocarea unui fond de timp de rezervă, din totalul bugetului de timp anual disponibil al compartimentului de audit intern, pentru realizarea acestor activități.

2.3. ACTIVITATEA DESFĂȘURATĂ DE UNITATEA CENTRALĂ DE ARMONIZARE PENTRU AUDITUL PUBLIC INTERN

În anul 2010, activitatea UCAAPI a fost orientată către realizarea următoarelor obiective:

- a. dezvoltarea și implementarea unei strategii unitare în domeniul auditului public intern;
- b. *dezvoltarea cadrului normativ și metodologic* privind desfășurarea activității de audit public intern din sectorul public, atât la nivelul autorităților centrale, cât și locale;
- c. îmbunătățirea gradului de implementare a auditului intern în sectorul public;
- d. coordonarea misiunilor de audit intern cu caracter intersectorial pe teme de interes național;
- e. evaluarea procesului de integrare a controlului financiar preventiv în sfera răspunderii manageriale;
- f. coordonarea sistemului de formare profesională continuă a auditorilor interni din sectorul public.

Pe lângă aceste activități, UCAAPI a realizat și o serie de alte activități pentru îndeplinirea atribuțiilor sale prevăzute de lege, axate pe:

- asumarea responsabilității în domeniul auditării interne a Programului de finanțare nerambursabilă, furnizat prin Mecanismul Spațiului Economic European (SEE), pentru care UCAAPI - MFP, este desemnată autoritate de audit;
- asumarea responsabilităților ce i-au revenit în implementarea proiectului de twinning privind „*Întărirea funcției de audit intern prin dezvoltarea procesului de asociere a entităților publice mici și a sistemului de atestare a auditorilor interni din sectorul public*”, început în 2009 și finalizat în iulie 2010.

2.3.1. Dezvoltarea și implementarea unei strategii unitare în domeniul auditului public intern

În cursul anului 2010 au fost analizate condițiile privind stadiul dezvoltării controlului financiar public intern în România, și în urma avizului acordat de CAPI în ședința din 30 martie 2010, s-a demarat procesul de actualizare a Strategiei de dezvoltare a Controlului Financiar Public Intern (CFPI).

Pentru elaborarea Documentului strategic privind CFPI s-au avut în vedere următoarele obiective: efectuarea unei analize diagnostic a stadiului actual al sistemului de control financiar public intern în țara noastră și proiectarea direcțiilor de acțiune pentru dezvoltarea în continuare a acestuia, încât să devină un sistem de control modern și să se constituie într-un instrument important, utilizat de entitățile publice în proiectarea și implementarea propriilor sisteme de control intern/managerial.

Proiectul Strategiei, actualizat, a fost însușit de entitățile și structurile cu atribuții în domeniul controlului financiar public intern, respectiv: *Direcția Generală Trezorerie și Contabilitate Publică; Inspecția Generală; Unitatea Centrală de Armonizare a Sistemelor de Management Financiar și Control; Unitatea pentru Coordonarea și Verificarea Achizițiilor Publice; Agenția Națională de Administrare Fiscală; Garda Financiară; Autoritatea Națională a Vămirilor; Corpul de Control al Primului-Ministru; Departamentul pentru Lupta Antifraudă; Curtea de Conturi a României.* După definitivare, Documentul strategic al CFPI, a fost aprobat de ministrul finanțelor publice.

Obiectivele cuprinse în Strategia de Dezvoltare a CFPI, fixate pentru perioada următoare, se referă, în principal, la următoarele:

- consolidarea bazei juridice de reglementare a domeniului CFPI;
- dezvoltarea metodologiilor și procedurilor pentru CFPI, în vederea alinierii acestora la standardele europene și buna practică internațională în domeniu;
- acționarea concertată în vederea organizării structurilor de management financiar și control;
- integrarea, pe măsură ce controlul managerial va asigura eliminarea riscurilor în administrarea fondurilor publice, a CFPI în sfera răspunderii manageriale;
- efectuarea periodică de evaluări ale modului de desfășurare și ale stadiului implementării standardelor de management /control intern în entitățile publice;
- creșterea gradului de implementare a auditului intern în entitățile publice centrale și locale, propunându-se, printre altele, implementarea sistemului de cooperare la nivel local;
- perfecționarea pregătirii profesionale a personalului;
- îmbunătățirea sistemului de recrutare în domeniul auditului public intern, a sistemului de formare profesională continuă și realizarea sistemului de atestare națională a auditorilor interni;
- crearea de baze de date proprii privind implementarea sistemelor de management/control intern, respectiv evidența auditorilor interni care activează în sectorul public;
- participarea la perfecționarea cadrului de reglementare și la crearea unui sistem corespunzător pentru prevenirea iregularităților și luptei împotriva fraudei;
- consolidarea colaborării între Direcția de Luptă Anti Fraudă și MFP, precum și între MFP și Curtea de Conturi a României.

Prin îndeplinirea obiectivelor strategice prevăzute în acest document se va realiza un sistem de CFPI modern și eficient, care va contribui la buna gestionare a fondurilor publice, inclusiv a celor comunitare.

2.3.2. Dezvoltarea cadrului normativ și metodologic privind desfășurarea activității de audit public intern

Activitatea de dezvoltare a cadrului normativ al auditului intern s-a materializat în reluarea procesului de elaborare și adoptare a *Proiectului de Lege pentru modificarea și completarea Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern*, prin care se urmărește întărirea cadrului legislativ specific, astfel încât să conducă la mărirea gradului de implementare, dar mai ales la creșterea contribuției activității de audit intern la bunul mers al entităților publice.

Proiectul revizuit de completare și modificare a Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, a obținut avizul CAPI și al direcțiilor de specialitate din MFP. După obținerea acestor avize, proiectul a fost publicat pe site-urile MFP și SGG, potrivit procedurii de transparență decizională, în perioada 18 mai – 18 iunie 2010. Continuarea procedurii de promovare a presupus desfășurarea de acțiuni în scopul obținerii avizelor necesare de la ministerele și autoritățile avizatoare, respectiv Comisia de Dialog Social, Consiliul Economic și Social, Consiliul Legislativ, Ministerul Administrației și Internelor, Ministerul Justiției.

În prezent, proiectul Legii de modificare și completare a Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, având avizul Senatului, se află la Camera Deputaților, care este camera decizională, în procedura de adoptare în comisii.

2.3.3. Îmbunătățirea gradului de implementare a auditului intern în sectorul public

- *Crearea și dezvoltarea de instrumente și metodologii în domeniul auditului intern, în conformitate cu Standardele internaționale de audit intern și nevoile practice ale entităților din sectorul public*, s-a materializat prin elaborarea de ghiduri practice, care se adresează auditorilor interni și, în același timp, reprezintă suportul pentru realizarea propriilor ghiduri funcție de specificul fiecărei entități. În acest sens, au fost elaborate:
 - referitor la *auditul performanței*, ghiduri practice în domeniile: resurse umane (evaluarea performanțelor profesionale, pregătirea profesională) și achiziții publice, care se află în faza de definitivare;
 - referitor la *administrația publică locală*, ghidul practic al misiunii de audit intern „*Administrarea impozitelor și taxelor locale*”, care reprezintă un model ce poate fi utilizat de structurile de audit intern din entitățile publice locale. De asemenea, sunt în faza de definitivare ghidurile practice cu teme în domeniul administrării patrimoniului și asistență socială;
 - referitor la *evaluarea activității de audit public intern*, este în curs de actualizare ghidul de evaluare, care va conține criterii de evaluare pentru asigurarea unui grad mai mare de obiectivitate în realizarea misiunilor de evaluare.
- În prima jumătate a anului 2010, UCAAPI a continuat implementarea proiectului de twinning „*Întărirea funcției de audit public intern prin dezvoltarea sistemului de asociere și a sistemului de atestare a auditorilor interni*,” care prin acțiunile realizate a contribuit la îmbunătățirea gradului de implementare a auditului intern în sectorul public din țara noastră, astfel:
 - implementarea obiectivului referitor la asociere în realizarea funcției de audit intern, la nivelul administrației publice locale a condus la înființarea prin cooperare cu Asociația Comunelor din România, a 8 centre pilot pentru asigurarea funcției de audit în sistem asociativ, în următoarele județe: *Botoșani (2), Călărași, Cluj, Galați (2) Maramureș și Suceava*. După implementarea proiectului de twinning, UCAAPI a coordonat extinderea procesului de implementare a centrelor asociative, pregătind activitățile necesare pentru înființarea de noi centre în anul 2011 în cadrul a două noi județe, respectiv județele Argeș și Sălaj.

- implementarea obiectivului referitor la organizarea sistemului național de atestare a auditorilor interni din sistemul public, a condus la realizarea de acțiuni coerente referitoare la conștientizarea cadrelor didactice din universități pentru introducerea în curriculele universitare a disciplinei de audit intern. Astfel, au fost organizate 6 seminarii la centre universitare din Arad, Oradea, Baia Mare, Iași, Suceava și Bacău, unde s-a prezentat specificul disciplinei de audit intern și oportunitatea introducerii acesteia în curricula universitară.
- O acțiune importantă desfășurată cu regularitate de UCAAPI a reprezentat-o evaluarea activității de audit intern de la nivelul entităților publice centrale, fiind realizate, în acest sens un număr de 13 misiuni de evaluare. În urma misiunilor de evaluare efectuate, o situație deosebită s-a constatat în cadrul *Ministerului Comunicațiilor și Societății Informaționale*, unde compartimentul de audit intern este subdimensionat, fiind constituit dintr-un singur post, care nu a fost ocupat în cea mai mare parte a anului 2010.
- În implementarea Memorandum-ului de înțelegere pentru implementarea Mecanismului financiar al Spațiului Economic European (see), încheiat între Guvernele Islandei, Principatului de Liechtenstein, Regatului Norvegiei și Guvernul României, UCAAPI a fost desemnată să exercite funcțiile organismului administrativ central pentru auditul public intern. Conform atribuțiilor repartizate, UCAAPI îndeplinește funcțiile Autorității de Audit pentru Mecanismul Financiar SEE, fiind responsabilă pentru verificarea de sistem și auditul independent pentru proiectele aprobate.

În acest context, a fost realizat o misiune de audit privind ”Evaluarea conformității cu reglementările europene aplicabile, a sistemelor de management și control instituite la nivelul structurilor/entităților implicate în gestionarea asistenței financiare acordate României prin Mecanismul Financiar SEE”. Concluzia generală a misiunii de audit a fost că sistemele de management și control stabilite pentru implementarea Mecanismului Financiar SEE sunt conforme cu cerințele prevăzute de art. 58-62 din Regulamentul Consiliului (CE) nr. 1083/2006, precum și cu reglementările naționale cu privire la sistemele de management și control.

În urma derulării misiunilor de audit, la nivelul entităților cu responsabilități în implementarea Mecanismului Financiar SEE, s-au fost constatate deficiențe referitoare la întârzieri în elaborarea și aprobarea cadrului procedural aplicabil, inclusiv pentru instituirea unui nou sistem de verificare a documentelor justificative care însoțesc rapoartele intermediare de proiect.

În același sens, la nivelul celor 5 promotori de proiecte finanțate prin Mecanismul Financiar SEE s-au desfășurat misiuni de audit operațional, unde constatările s-au referit la:

- întârzieri în derularea proiectelor auditate, fapt pentru care a fost nevoie să se solicite aprobarea finanțatorului pentru prelungirea duratei de finanțare a proiectelor;
- deficiențe în organizarea contabilității operațiunilor proiectului și a metodologiei de stabilire a progresului tehnic înregistrat în implementarea proiectului;
- întârzieri în lansarea și derularea procedurilor de achiziții publice;
- diferențe între progresul tehnic raportat și cheltuielile declarate prin Rapoartele intermediare de implementare a proiectului (Proiect RO 0037, promotor: Primăria Municipiului Turda);
- menționarea în documentele de raportare a realizării unor activități (recepția și plata unor servicii), activități, care, în realitate, nu erau prestate de furnizori (Proiect RO 0063, promotor: Direcția Generală de Asistență Socială a Municipiului București);

- auditorii externi cu care promotorii de proiecte au încheiat contracte de certificare a cheltuielilor, prin rapoartele de audit întocmite nu au certificat în întregime cheltuielile eligibile declarate în Rapoartele intermediare privind implementarea proiectelor (Proiect RO 0050, promotor: Direcția Generală de Asistență Socială și Protecția Copilului – Municipiul Sibiu) ș.a.

Recomandările care au fost formulate cu ocazia realizării acestor audituri operaționale au urmărit remedierea disfuncțiilor identificate și creșterea gradului de accesare a fondurilor alocate prin Mecanismul Financiar SEE.

2.3.4. Coordonarea misiunilor de audit intern cu caracter intersectorial de interes național

În anul 2010, sub coordonarea UCAAPI s-au desfășurat două misiuni de audit cu caracter intersectorial, în care au fost cuprinse 23 entități publice centrale și care au abordat ca obiective următoarele:

- Evaluarea procesului de implementare a programelor finanțate din fonduri comunitare nerambursabile post-aderare, a evoluției și gradului de absorbție a acestor fonduri;
- Evaluarea procesului de fundamentare, aprobare și utilizare a fondurilor pentru finanțarea cheltuielilor de investiții prevăzute în bugetele ordonatorilor principali de credite din administrația publică centrală.

2.3.5. Evaluarea procesului de integrare a controlului financiar preventiv în sfera răspunderii manageriale

Un angajament important pe care România și l-a asumat în urma procesului de aderare la UE, în cadrul Capitolului 28 – Controlul financiar, îl reprezintă retragerea controlului financiar preventiv delegat exercitat de MFP la ordonatorii principali de credite ai bugetului de stat, respectiv integrarea controlului financiar preventiv în sfera răspunderii manageriale. Procesul trebuie realizat simultan cu întărirea propriului sistem de control intern al fiecărei instituții publice centrale, astfel încât să fie asigurate toate condițiile pentru utilizarea corectă a fondurilor publice.

În anul 2010, s-au realizat trei misiuni de evaluare a stadiului atins în asigurarea condițiilor pentru integrarea controlului financiar preventiv în sfera răspunderii manageriale la: Ministerul Afacerilor externe, Casa Națională de Pensii Publice și Secretariatul de Stat pentru Problemele Revoluționarilor.

Principalele probleme identificate care nu au permis retragerea controlului financiar preventiv delegat de la aceste instituții publice, au fost următoarele:

- desfășurarea neadecvată a activității de achiziții publice, în principal, în ceea ce privește elaborarea și respectarea programelor anuale de achiziții publice, cât și în aplicarea corectă a reglementărilor legale privind atribuirea contractelor de achiziții publice;
- activitatea de control financiar preventiv propriu a avut asigurat doar parțial cadrul procedural, fiind realizate operațiuni la care nu a existat viza de control financiar preventiv propriu. Totodată, a fost acordată viza de control financiar preventiv propriu pe documente care nu îndeplineau integral elementele prevăzute pentru ca proiectele de operațiuni să poată fi avizate;
- mediul de control intern nu a fost corespunzător, având în vedere că procesul de implementare a sistemelor de control intern/managerial, inclusiv elaborarea procedurilor de lucru înregistrau mari întârzieri.

În perioada care a trecut de la misiunile de evaluare precedente, reprezentanții MFP, delegați la aceste instituții, au continuat să intervină, returnând unele documente prezentate la viză, în vederea refacerii sau completării lor, și au desfășurat activități de consiliere în diverse probleme pentru care li s-a solicitat sprijinul.

2.3.6. Coordonarea sistemului de formare profesională continuă a auditorilor interni

În cursul anului 2010, UCAAPI a desfășurat o amplă acțiune de perfecționare profesională a auditorilor interni din cadrul administrației publice locale, organizând și susținând cu personal propriu un număr de 8 seminarii de perfecționare, la care au participat peste 300 de auditori din administrația publică locală, *respectiv din județele Sibiu, Baia Mare, Vâlcea, Vaslui, Bihor și Iași*. În organizarea acestor seminarii, UCAAPI a luat în considerare nevoile auditorilor interni și a orientat instruirile, în special, către aspecte practice, axate pe studii de caz.

2.3.7. Alte activități desfășurate de Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern în anul 2010

- O activitate importantă desfășurată de către UCAAPI a constituit-o finalizarea **Standardului ocupațional** pentru ocupația de „*Auditor intern în sectorul public*”, care a primit **codul 241961 în Clasificația Ocupațiilor din România (COR)**, aprobat în ședința Consiliului Național de Formare Profesională a Adulților din 15 aprilie 2010.
- Pentru asigurarea unui cadru de lucru curent, cu privire la aplicarea și implementarea strategiei, a fost actualizată procedura operațională privind *Documentul strategic* în domeniul controlului financiar public intern, capitolul audit intern.
- Încheierea și semnarea *Protocolului de colaborare și cooperare între Curtea de Conturi a României și Ministerul Finanțelor Publice*. Protocolul dezvoltă relațiile dintre cele două instituții, pe baza principiilor de asigurare a complementarității, de respectare a independenței și obiectivității și a creșterii eficienței activității de audit, în coordonarea cadrului metodologic, activitatea de planificare, pregătirea profesională a auditorilor și schimbul de informații. Pe baza acestor direcții de cooperare și colaborare se stabilesc programe comune de acțiune.
- Elaborarea și conducerea Registrului riscurilor la nivelul direcției. În acest sens, s-au organizat și desfășurat ședințele de lucru lunare, în urma cărora au fost implementate acțiuni de control pentru tratarea și menținerea în limite acceptabile a riscurilor.
- Avizarea normelor metodologice specifice desfășurării activității de audit intern pentru diferite entități de nivel central. Astfel, au fost avizate normele pentru exercitarea activității de audit intern la 5 entități publice centrale, respectiv *Oficiul Național pentru Prevenirea și Combaterea Spălării Banilor; Consiliul Național pentru Managementul Societății Informaționale; Ministerul Comunicațiilor și Societății Informaționale, Ministerul Dezvoltării Regionale și Turismului, Academia Română*.
- Avizarea conducătorilor de structuri de audit intern de la nivel central. În acest sens au fost avizați un număr de 28 de auditori interni cu responsabilități de conducător sau coordonator al structurii de audit intern din entități ale administrației publice centrale.

2.4. ACTIVITATEA DESFĂȘURATĂ DE COMITETUL PENTRU AUDIT PUBLIC INTERN

Comitetul pentru Audit Public Intern (CAPI) reprezintă un organism cu caracter consultativ, care funcționează pe lângă UCAAPI, în scopul definirii strategiei și îmbunătățirii activității de audit intern în sectorul public.

CAPI are un rol activ în susținerea independenței auditorilor interni și în asigurarea existenței resurselor suficiente pentru desfășurarea acestei activități. În acest scop, CAPI este implicat în facilitarea și monitorizarea relației UCAAPI cu conducerea Ministerului Finanțelor Publice, motiv pentru care are linie directă de raportare cu ministrul finanțelor publice, asupra rezultatelor activității de audit intern.

CAPI își desfășoară activitatea în cadrul MFP și raportează anual Guvernului cu privire la activitatea de audit intern din sectorul public. Acesta este constituit din 11 membri, numiți de ministrul finanțelor publice, la propunerea ministerelor și altor instituții de profil. Membrii CAPI pot fi: profesori universitari cu specialitate în domeniul auditului intern, specialiști cu înaltă calificare în domeniul auditului intern și experți din alte domenii de activitate, respectiv contabilitate, juridic și sisteme informatice, președintele Camerei Auditorilor Financiari din România și al Agenției Economistilor din România și directorul general al UCAAPI.

CAPI are un înalt grad de independență și stabilitate, deoarece ministrul finanțelor publice nu are posibilitatea eliberării din funcție a membrilor CAPI, decât la cererea expresă a acestora și a președintelui acestui organism.

În prezent, din numărul total al membrilor, sunt activi 7 membri, ceilalți s-au retras din motive diferite, situație în care UCAAPI a inițiat procesul de completare a componenței Comitetului.

În cursul anului 2010, CAPI s-a întrunit în 7 ședințe de lucru, în care și-a exprimat opinia profesională asupra unei game largi de probleme, care au vizat:

a. *revizuirea procesului privind dezvoltarea cadrului normativ și metodologic de desfășurare a activității de audit public intern.* În urma discuțiilor și observațiilor formulate de unele instituții, pe marginea Proiectului de modificare și completare a Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, CAPI a luat în dezbateră toate aceste aspecte și a hotărât să nu se retragă proiectul de lege, să fie realizată o dezbateră publică cu persoanele implicate în activitatea de audit intern, inclusiv cu cei care au formulat obiecții, iar după aducerea la un numitor comun a tuturor observațiilor UCAAPI să procedeze la revizuirea proiectului de act normativ.

Punctele de vedere primite de la aceste instituțiile avizatoare au fost reanalizate în CAPI, fiind elaborată astfel forma finală a proiectului de modificare și completare a Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, după care a fost transmis Guvernului.

În cadrul tuturor dezbaterilor care au avut loc în cadrul CAPI, pe marginea proiectului de act normativ, au fost analizate revizuirile aduse, sub aspectul clarității formulării, fundamentării și al conformității cu prevederile din Strategia de dezvoltare a controlului financiar public intern (CFPI), impactul asupra activității de audit intern din sectorul public.

b. *dezbateră rapoartelor de audit de interes național cu implicații multisectoriale.* Prezentarea în CAPI a acestor rapoarte a avut scopul de a obține o opinie profesională asupra modului în care au fost realizate obiectivele misiunilor, calitatea constatărilor și susținerea acestora cu probe de audit, precum și relevanța recomandărilor și concluziilor, concordanța acestora cu nivelul de management cărui îi sunt adresate.

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

- Evaluarea procesului de fundamentare, aprobare și utilizare a fondurilor pentru finanțarea cheltuielilor de investiții prevăzute în bugetul ordonatorilor principali de credite din administrația publică centrală;
- Evaluarea conformității cu reglementările europene aplicabile, a sistemelor de management și control instituite la nivelul structurilor/entităților implicate în gestionarea asistenței financiare acordată României prin Mecanismul Financiar SEE;
- Auditul operațiunilor din cadrul Proiectului RO-0063-1-2-3 „Let's go – promotion of a healthy life style for children in Bucharest”, finanțat prin Mecanismul Financiar SEE.

c. analiza rapoartelor de audit intern privitoare la evaluarea condițiilor necesare retragerii controlului financiar preventiv delegat al Ministerului Finanțelor Publice, în vederea integrării acestuia, exclusiv în sfera răspunderii manageriale. Pentru această activitate contribuția membrilor Comitetului a constat în evaluarea solidității opiniei de retragere sau de menținere a controlului financiar preventiv delegat, atât prin prisma calității probelor de audit identificate de auditori, dar și prin discuții directe cu managementul financiar de nivel înalt de la ordonatorii principali de credite.

d. analiza rapoartelor de audit intern privitoare la evaluarea activității de audit desfășurată de compartimentele de audit intern înființate la nivelul ordonatorilor principali de credite de nivel central. Această activitate s-a concretizat în dezbaterile unui număr de 5 misiuni de evaluare, prin care s-a urmărit creșterea gradului de implementare a activității de audit intern și a calității acestei activități în administrația publică centrală.

Emiterea opiniei favorabile pentru aceste rapoarte reprezintă un gir profesional asupra faptului că munca auditorilor interni din cadrul structurilor de audit intern înființate la nivelul entităților din administrația publică centrală, precum și a celor aflate în coordonarea, subordonarea sau sub autoritatea acestora, s-a desfășurat în conformitate cu cerințele standardelor de audit intern.

e. analiza și dezbaterile Proiectului de ghid practic al misiunii de audit intern „Administrarea impozitelor și taxelor locale”, care reprezintă un model ce poate fi utilizat de structurile de audit intern din entitățile publice locale, respectiv constituie baza pentru elaborarea de ghiduri specifice de către diversele structuri de audit intern care funcționează în administrația publică locală. Contribuția efectivă a Comitetului s-a referit la analiza și validarea documentului;

f. analiza și dezbaterile proiectului de Strategie de dezvoltare a controlului financiar public intern elaborat de Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern (UCAAPI) și Unitatea Centrală de Armonizare a Sistemelor de Management Financiar și de Control (UCASMFC). Acest document strategic are ca obiective: efectuarea unei analize diagnostic a stadiului actual al sistemului de control financiar public intern din țara noastră, ținând cont de progresele înregistrate în ultimii ani, precum și proiectarea direcțiilor de acțiune pentru dezvoltarea în continuare a acestui sistem, astfel ca el să devină un sistem de control modern și să se constituie într-un instrument important, pe care conducerea societății să îl poată utiliza, pentru a rezolva problemele complexe ridicate de construcția socio-economică a României.

g. inițierea procesului de completare a CAPI cu trei noi membri. Hotărârea a fost luată în contextul reducerii numărului membrilor CAPI până la limita minimă de funcționare pentru ca ședințele acestora să poată fi legal constituite.

h. Comitetul a analizat în mod profesional și alte activități realizate de UCAAPI, referitoare la:

- analiza *Raportului privind activitatea de audit public intern pe anul 2009* și transmiterea acestuia pentru informare și analiză la Guvern și la CE;
- stabilirea cadrului minimal de raportare a activității de audit public intern pentru anul 2010.
- actualizarea *Planului de activitate al UCAAPI pentru anul 2010*;

- analiza și exprimarea unei opinii favorabile asupra *Planului de audit intern al UCAAPI pentru anul 2011*.

Menționăm că, în toate cazurile, UCAAPI a luat în considerare observațiile și recomandările formulate de membrii Comitetului, aducând corecțiile necesare materialelor analizate, care adaugă valoare, dar și pentru a asigura acestora un plus de profesionalism și de obiectivitate.

CAPITOLUL 3

DIRECȚII DE ACȚIUNE PENTRU CONSOLIDAREA AUDITULUI INTERN ÎN SECTORUL PUBLIC

Activitatea de audit intern din sectorul public în anul 2010, s-a caracterizat prin continuarea procesului de consolidare, însoțit de îmbunătățirea cadrului legislativ și procedural, pe fundalul modificărilor structurale și transformărilor la care a fost supusă administrația publică, urmare a măsurilor de reorganizare dispuse de Guvern.

În acest sens, în baza prevederilor din *Strategia de dezvoltare a Sistemului de Control Financiar Public Intern, în perioada 2010-2013*, principalele direcții de acțiune s-au concretizat în:

- a. finalizarea procesului de modificare și completare a Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, prin adoptarea de către Parlament a proiectului de act normativ;
- b. revizuirea și actualizarea cadrului metodologic general al activității de audit intern, asigurat de OMFP nr. 38/2003 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea auditului public intern;
- c. completarea cadrului metodologic al activității de audit intern cu:
 - Norme metodologice privind implementarea sistemului de cooperare, în vederea asigurării activității de audit intern la entitățile publice de dimensiuni mici;
 - Norme metodologice privind îmbunătățirea sistemului de realizarea sistemului de atestare națională a auditorilor interni din sectorul administrației publice;
 - Norme metodologice privind organizarea comitetelor de audit intern.
- d. îmbunătățirea activității de audit intern în administrația publică, prin:
 - extinderea competențelor MFP prin exercitarea, de către UCAAPI, a auditului intern în entitățile publice care derulează un buget anual de până la 5 mil. lei, în care organizarea și desfășurarea activității de audit intern printr-o structură proprie ar fi neeconomicoasă;
 - crearea unei baze de date centralizate, la nivelul UCAAPI, privind evidența auditorilor interni care activează în sectorul public, pentru a facilita monitorizarea și menținerea la un standard înalt a pregătirii profesionale, în vederea utilizării judicioase a resursei specifice de personal;
 - implementarea în practică a Ghidului actualizat de evaluare al activității de audit intern.

- e. întărirea rolului UCAAPI cu privire la coordonarea sistemului de perfecționare a pregătirii profesionale a auditorilor interni din sectorul public. Acest obiectiv va fi pus de acord cu cerințele Standardului ocupațional al auditorului intern din sectorul public și va contribui la creșterea calității pregătirii profesionale a auditorilor din administrația publică centrală și locală.

Alături de aceste direcții de acțiune, considerăm importante și sugestiile responsabililor auditului intern din sectorul public, cu privire la modalitățile de îmbunătățire ale activității de audit intern, care se pot grupa astfel:

- *Referitor la implementarea auditului intern din administrația publică centrală:*
 - organizarea de workshop-uri, pe principalele domenii ce alcătuiesc sfera auditabilă, cu scopul dezvoltării instrumentarului metodologic adecvat, respectiv ghiduri, piste de audit, modele de analiză a riscului în derularea misiunilor de audit;
 - organizarea unor seminarii trimestriale privind evoluția practicii în domeniul auditului intern;
 - organizarea unor mese rotunde, la cerere, pentru conștientizarea managementului de vârf, cu privire la rolul, locul și importanța auditului intern în îndeplinirea obiectivelor propuse, pe de o parte, dar și privind implementarea standardelor de control intern/managerial, pe de altă parte;
 - crearea și dezvoltarea unui forum de dezbateri pe teme de audit public intern, moderat de către UCAAPI, prin intermediul căruia să fie promovate elemente de bună practică și să fie valorificată experiența dobândită de auditorii interni în activitatea desfășurată;
 - cooptarea auditorilor interni din administrația centrală în misiuni de audit intern intersectoriale, efectuate în echipe mixte compuse din auditori interni din cadrul acesteia, în care să fie abordate obiective specifice organelor de specialitate ale administrației publice centrale;
 - accesarea unor programe de pregătire profesională cu finanțare din fonduri externe și organizarea unor cursuri de perfecționare în domeniul auditului public intern, în vederea participării cât mai multor auditori interni din sectorul public;
 - corelarea planurilor de audit cu cele ale Curții de Conturi, pentru eliminarea suprapunerilor în stabilirea obiectivelor și a perioadelor de desfășurare a misiunilor de audit;
 - stabilirea unui set de indicatori de eficiență/performanță în activitatea de audit intern, cu valabilitate în întreaga administrație publică, care să poată fi utilizați în activitatea de evaluare.
- *Referitor la implementarea auditului intern din administrația publică locală:*
 - realizarea supervizării la unitățile administrativ-teritoriale în care auditul intern se desfășoară în compartimente alcătuite dintr-o singură persoană, de către structurile de audit intern cadrul din DGFP județene;
 - procedurarea activităților delegate către UCAAPI în sarcina structurilor de audit intern din cadrul DGFP județene;
 - publicarea de către UCAAPI, pe site-ul propriu al MFP, a unor problematice care să acopere domeniile auditabile specifice de la nivelul entităților publice din administrația locală;

- conștientizarea structurilor de audit intern din cadrul entităților publice locale cu privire la respectarea structurii-cadru a raportului de activitate și a cerințelor conținute de acesta, inclusiv a termenelor de transmitere;
- asigurarea unei subordonări directe a personalului din cadrul structurilor teritoriale din cadrul DGFP județene, cu atribuții delegate UCAAPI.

În concluzie, *UCAAPI se va implica în crearea unei baze de date centralizate, privind evidența auditorilor interni care activează în sectorul public, pentru a facilita monitorizarea și menținerea la un standard înalt a pregătirii profesionale, în vederea utilizării judicioase a resurselor de personal.*

Pentru implementarea acestor direcții de acțiune precum și pentru creșterea eficienței și eficacității activității și asigurării unui plus de valoare managementului entităților publice, UCAAPI își propune pentru anul 2011, organizarea semestrială a unor seminarii cu o tematică de interes comun și întâlniri de lucru cu auditorii interni din sectorul public, precum și asigurarea de consiliere profesională pentru toți auditorii interni din sistemul public, pe probleme legate de implementarea procedurilor cuprinse în proiectul de lege.

Prin îndeplinirea obiectivelor strategice, prevăzute în responsabilitatea UCAAPI, se va contura și în România un **sistem de control intern/managerial performant**, care va contribui la buna gestionare a fondurilor publice, inclusiv a fondurilor comunitare.

MARCEL GHIȚĂ

DIRECTOR GENERAL