

Nicolae Vasile CONSTANTIN
Academia de Studii Economice din București

EVOLUTION OF PUBLIC INTERNAL AUDIT IN ROMANIA

Theoretical
Article

Cuvinte cheie:

Audit public intern,
Compartiment de audit public intern,
Comitetul pentru Audit Public Intern,
Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern,
Comitete de audit intern

Abstract

In Romania's institutions, the internal audit was introduced through the provisions of the Government Ordinance no. 119/1999 which stipulates that this is an activity independently organized under direct subordination of the entity's manager, that analyses and inspects the internal control system, in order to objectively evaluate if this system supports the achievement of the organization's objectives in an efficient, effective and economic way and reports to the management its findings, weaknesses identified and measures issued in order to correct the deficiencies and to improve the internal control system.

Things changed over time and nowadays, according to the provisions of the Law no. 672/2002 the public internal audit is a functionally independent and objective activity that provides assurance and consulting, conceived to improve the activity of the public institution; it helps the organization to accomplish its objectives by a systematic and methodical approach meant to assess and improve the effectiveness, and efficiency of risk management, of control and governance processes.

Potrivit Ordonanței Guvernului nr. 119/1999 privind auditul intern și controlul financiar preventiv auditul intern este definit ca fiind „o activitate organizată independent în structura unei instituții publice și în directă subordonare a conducătorului acesteia, care constă în efectuarea de verificări, inspecții și analize ale sistemului propriu de control intern, în scopul evaluării obiective a mersului în care acesta asigură îndeplinirea obiectivelor instituției publice și utilizarea resurselor în mod economic, eficient și eficient și pentru a raporta conducerii constatările făcute, să bifeze identificate și măsurile propuse de corectarea deficiențelor și de ameliorare a performanțelor sistemului de control intern”.

Conform prevederilor Legii nr. 672/2002, privind auditul public intern, republicată 2011, cu modificările ulterioare, auditul public intern este definit ca fiind o „activitate funcțională independentă și obiectivă, de asigurare și consiliere, concepută să adauge valoare și să îmbunătățească activitățile entității publice; ajută entitatea publică să îndeplinească obiectivele printr-o abordare sistematică și metodică, evaluează și îmbunătățește eficiența și eficacitatea managementului riscului, controlului și proceselor de guvernare. Precizăm faptul că această definiție este conform cu definiția auditului intern așa cum este ea formulată ca element obligatoriu din cadrul practicii profesionale internaționale elaborată de Institutul Auditorilor Interni, recunoscut pe plan internațional”.

Diferența dintre cele două abordări este relevantă pentru evoluția auditului public în țara noastră, evidențiindu-se, în acest sens, două etape principale de dezvoltare a auditului intern introdus în sistemul public din România prin apariția Ordonanței Guvernului nr. 119/1999, astfel:

I. Apariția Legii nr. 672/2002, prin care s-au introdus și implementat noi concepte față de Ordonanța Guvernului nr. 119/1999, cum ar fi, de exemplu:

1. Termenul de audit public intern care este utilizat în cadrul legii față de termenul de audit intern la care se face referire în O.G. 119/1999 deși s-a dorit reglementarea modului de organizare și funcționare a acestui concept la nivelul entităților ce activează în domeniul public.

2. Tipurile de audit definite în cadrul legii astfel:

A) auditul de sistem, care „reprezintă o evaluare de profunzime a sistemelor de conducere și control intern, cu scopul de a stabili dacă acestea funcționează economic, eficient și eficient, pentru identificarea deficiențelor și formularea de recomandări pentru corectarea acestora”;

B) auditul performanței, care „examinează dacă criteriile stabilite pentru implementarea obiectivelor și sarcinilor entității publice sunt corecte pentru evaluarea rezultatelor și apreciază dacă rezultatele sunt conforme cu obiectivele”;

C) auditul de regularitate, care „reprezintă examinarea acțiunilor asupra efectelor financiare pe seama fondurilor publice sau a patrimoniului public, sub aspectul respectării ansamblului principiilor, regulilor procedurale și metodologice care le sunt aplicabile”.

3. A fost înființat Comitetul pentru Audit Public Intern (CAPI) care, potrivit legii, este un „organism cu caracter consultativ, pentru acțiunea în vederea definirii strategiei și a îmbunătățirii activității de audit public intern în sectorul public”. Acest organism este format din 11 membrii pentru a căror numire a fost necesară elaborarea unui act normativ subsecvent și anume Hotărârea Normelor privind modul de nominalizare a membrilor Comitetului pentru Audit Public Intern. Conform cadrului legal, în vigoare, aplicabil, Comitetul pentru Audit Public Intern are următoarea componență:

A) președintele desemnat al Camerei Auditorilor Financiarți din România;

B) doi profesori universitari care predau audit public intern ce sunt desemnați în urma selectării propunerilor transmise de cel puțin 5 instituții de învățământ superior de stat din țara noastră;

C) trei specialiști cu calificare deosebită în auditul public intern ce sunt desemnați în urma selectării propunerilor transmise de către entitățile publice din administrația centrală ce activează în domeniul economic, social și în sistemul de apărare și ordine publică;

D) doi specialiști în contabilitate publică desemnați în urma selectării propunerilor transmise de către asociațiile profesionale care activează la nivel național în acest domeniu;

E) un expert în domeniul juridic desemnat la propunerea Ministerului Justiției;

F) un expert în sisteme informatice desemnat la propunerea Ministerului Comunicațiilor și Tehnologiei Informației.

G) conducătorul Unității Centrale de Armonizare pentru Auditul Public Intern.

4. Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern (UCAAPI) a luat ființă tot în baza Legii 672/2002 care prevede faptul că această structură ce-și desfășoară activitatea în cadrul Ministerului Finanțelor Publice, este subordonată ministrului finanțelor publice și este condusă de un director general numit cu avizul Comitetului pentru Audit Public Intern. Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern, conform prevederilor Legii nr. 672/2002, este înzestrată cu atribuții principale de natură să asigure o abordare unitară în ceea ce privește implementarea auditului public intern la nivel național.

5. Legea 672/2002 reglementează înființarea compartimentelor de audit public intern în directă subordonare a celui mai înalt nivel de conducere din cadrul organizației și trebuie dimensionat de

a a natur încât s se asigure desf urarea activit ilor ce intr în sfera auditului public intern.

6. Prin apari ia Legii nr. 672/2002 s-a reglementat înt rirea independen a auditului intern, prev zându-se faptul c :

eful compartimentului de audit public intern este numit/destituit de conduc torul entit ii publice cu avizul prealabil al Unit ii Centrale de Armonizare pentru Auditul Public Intern în cazul instutu iilor din administra ia public central sau al organului ierarhic superior în cazul celorlaltor organiza ii; auditorii interni sunt numi i/destitui i de conduc torul institu iei numai cu avizul prealabil al efului compartimentului de audit public intern.

7. Apari ia Legii nr. 672/2002 a facut necesar i existența unui cod deontologic modern, specific auditorilor publici interni, pe care ace tia trebuie s -l respecte indiferent dac sunt funcționari publici sau personal contractual. Astfel a fost elaborat i pus în aplicare Ordinul ministrului finan elor publice nr. 252/2004 pentru aprobarea Codului privind conduita etic a auditorului intern în cadrul c ruia sunt prezentate principiile fundamentale i regulile de conduit etic pe care trebuie s le respecte auditorii publici interni în cadrul activit ții profesionale desfășurate. Potrivit acestui cod deontologic, auditorii publici interni, în desf urarea activit ii lor profesionale, trebuie s respecte urm toarele:

A) principiile fundamentale

- a) integritatea ;
- b) independen a;
- c) obiectivitatea;
- d) confiden ialitatea;
- e) competen a profesional ;
- f) neutralitatea politic i

B) regulile de conduit etic :

- a) integritatea;
- b) independen a;
- c) obiectivitatea;
- d) confiden ialitatea;
- e) competen a.

II. Apariția Legii 191/2011 care, prin modificările i complet rile aduse, a f cut necesar republicarea în anul 2011 a Legii nr. 672/2002 i publicarea, ulterior, a unor acte normative subsecvente, au generat schimb ri majore, astfel:

În cadrul Ordonanței Guvernului nr. 119/1999 se precizeaz faptul c auditul intern este o activitate organizat independent organizat în structura unei instituții publice, dar în cadrul Legii nr. 672/2002, republicat 2011, se precizeaz faptul c auditul public intern este o activitate funcțional independent i obiectiv , ce are, în prezent, mai multe forme de exercitare, astfel:

A) în cadrul Legii nr. 672/2002, republicat 2011, se precizeaz faptul c activitatea de audit public intern la nivelul entit ților publice locale se poate exercita și prin cooperare, prin aceasta înțelegându-se „exercitarea în comun a activit ții de audit

public intern de c tre mai multe entit ți, una îndeplinind rol de organizator, sau realizarea acestei activit ți, pentru mai multe entități publice locale, de compartimente de audit organuizate la nivelul structurilor asociative de utilitate public ale autorit ților administrației publice locale, în conformitate cu hot rârile consiliilor locale; condițiile și termeni cooper rii sunt stabiliți într-un acord”. În acest context, preciz m faptul c în ceea ce prive te desf urarea auditului public intern în cooperare a fost elaborat i este în vigoare Hot rârea Guvernului nr. 1183/2012 pentru aprobarea Normelor privind sistemul de cooperare pentru asigurarea funcției de audit public intern.

B) prin Legea nr. 191/2011 a fost prev zu i o alt modalitate de exercitare a auditului public intern la entit ile publice locale care nu aveau o structur proprie de audit sau nu-i asigur exercitarea auditului prin cooperare cu alte entit ți publice locale și anume realizarea acestei activității de către persoane fizice atestate pe baza unor contracte de prest ri servicii. Pentru această modalitate de exercitare a auditului public intern entit țile publice locale nu mai pot s opteze în prezent, deoarece prin Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 26/2012 au fost abrogate prevederile legale în virtutea c ora s-a reglementat această posibilitate de asigurare a funcției de audit. Totu i, contractele de prest ri servicii privind exercitarea auditului public intern de c tre persoane fizice atestate la nivelul entit ților publice locale care erau în vigoare la data public rii OUG 26/2012 au r mas valabile.

C) de asemenea, preciz m faptul c în cadrul Legii 672/2002, republicat 2011, se prevede c la nivelul instituțiilor publice mici „care nu sunt subordonate altor entit ți publice, auditul public intern se limiteaz la auditul de regularitate i se efectueaz de c tre compartimentele de audit public intern ale Ministerului Finanțelor Publice”. Conform acestei legi, prin instituție publică mică se înțelege „instituția care derulează un buget anual de pân la nivelul echivalentului în lei a 100.000 euro pe o perioad de 3 ani consecutivi”. De fapt, la nivelul instituțiilor publice mici, care nu sunt subordonate altor entit ți publice, în prezent, auditul public intern se exercit de c tre compartimentele specializate din cadrul structurilor descentralizate ale Ministerului Finanțelor Publice avându-se în vedere prevederile Hot rării Guvernului nr. 1086 din 11 decembrie 2013 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activit ii de audit public intern, publicat în Monitorul Oficial nr. 17 din 10 ianuarie 2014.

D) de asemenea, în cadrul legii se precizeaz faptul c organul ierarhic superior trebuie s -i dea acordul pentru a exista o structur de audit public intern funcțională la nivelul unei instituții aflată în subordonarea/coordonarea/sub autoritatea altei entit ți publice; iar în cazul în care acest acord nu

se dă, evident exercitarea auditului public intern se va realiza de către structura de specialitate ce funcționează la nivel ierarhic superior.

E) tot în cadrul Legii nr. 672/2002, republicat 2011, se precizează faptul că „la entitățile publice centrale ai căror conducători sunt ordonatori principali de credite și gestionează un buget de până la 5.000.000 lei și nu au constituit un compartiment de audit public intern, activitatea de audit este realizată de Ministerul Finanțelor Publice, prin UCAAPI, pe baza unui protocol de colaborare”.

2) Totodată, în cadrul Legii nr. 191/2011, s-a prevăzut înființarea de comitete de audit intern în mod obligatoriu la nivelul entităților publice din administrația centrală care dispun de un buget mai mare de două milioane lei în cursul unui exercițiu financiar. Opțional, potrivit aceluiași act normativ și celelalte instituții publice pot constitui comitete de audit intern. Pentru buna desfășurare a activității comitetelor de audit intern, ulterior, s-a elaborat și un act normativ subsecvent și anume Hotărârea Guvernului nr. 554/2014 pentru aprobarea Normelor privind înființarea comitetelor de audit intern. Prin înființarea acestor comitete se urmărește creșterea eficienței activității structurii de audit public intern ce funcționează în cadrul entităților publice organizatoare.

3) O altă noutate apărută în exercitarea auditului public intern în țara noastră odată cu apariția Legii 191/2011 care, prin modificările aduse, a dus la republicarea Legii nr. 672/2002, constă în certificarea îndeplinirii condițiilor necesare de către persoanele fizice ce doresc să desfășoare activități de audit public intern. Această certificare trebuie realizată de către Ministerul Finanțelor Publice prin Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern. Pentru punerea în aplicare a acestui nou concept în România s-a elaborat și publicat în Monitorul Oficial Hotărârea Guvernului nr. 1259/2012 pentru aprobarea Normelor privind coordonarea și desfășurarea proceselor de atestare națională și de pregătire profesională continuă a auditorilor interni din sectorul public și a persoanelor fizice.

4) Conform definiției din Ordonanța Guvernului nr. 119/1999 auditul intern se manifestă prin efectuarea de verificări, inspecții și analize ale sistemului propriu de control intern, pe când în cadrul Legii nr. 672/2002, republicat 2011, se precizează faptul că auditul public intern se manifestă, în principal prin:

A) activități de asigurare, care conform legii „reprezintă examinări obiective ale elementelor probante, efectuate în scopul de a furniza entităților publice o evaluare independentă a proceselor de management al riscurilor, de control și de guvernare”;

B) activități de consiliere care sunt „menite să adauge valoare și să îmbunătățească procesele

de guvernare în entitățile publice, fiind ca auditorul intern să își asume responsabilități manageriale”.

5) În cadrul Legii nr. 672/2002, republicat 2011, s-a prevăzut elaborarea unor acte normative subsecvente de natură să reglementeze activitatea de audit public intern cum sunt, de exemplu:

A) Hotărârea Guvernului nr. 1086 din 11 decembrie 2013 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern publicată în Monitorul Oficial nr. 17 din 10 ianuarie 2014;

B) Hotărârea Guvernului nr. 1259 din 12 decembrie 2012 pentru aprobarea Normelor privind coordonarea și desfășurarea proceselor de atestare națională și de pregătire profesională continuă a auditorilor interni din sectorul public și a persoanelor fizice publicată în Monitorul Oficial nr. 2 din 3 ianuarie 2013;

C) Hotărârea Guvernului nr. 1183 din 4 decembrie 2012 pentru aprobarea Normelor privind sistemul de cooperare pentru asigurarea funcției de audit public intern, publicată în Monitorul Oficial nr. 839 din 13 decembrie 2012;

D) Hotărârea Guvernului nr. 554 din 2 iulie 2014 pentru aprobarea Normelor privind înființarea comitetelor de audit intern emitent: României publicată în Monitorul Oficial nr. 511 din 9 iulie 2014.

Având în vedere cele de mai sus, se poate constata faptul că la nivelul autorităților publice din România a existat și există o preocupare continuă pentru dezvoltarea auditului public intern, fapt evidențiat pe lângă efortul legislativ realizat și de editarea, la Ministerul Finanțelor Publice, cu finanțare asigurată din fonduri ale Uniunii Europene, a unor lucrări de specialitate care, evident, nu au un caracter obligatoriu dar care sunt de natură să aducă clarificări în special în ceea ce privește desfășurarea în bune condiții a misiunilor de audit public intern, astfel apărând:

1. „Normele profesionale ale auditului intern” în cadrul căreia se prezintă, în principal:

Standardele de audit intern agreate la nivel internațional și

Modalitățile practice de aplicare a standardelor;

2. „Teoria și practica auditului intern” carte de referință a cunoscutului autor Jacques Renard, în cadrul căreia sunt prezentate aspecte esențiale cu privire la: geneza, organizarea, metodologia și instrumentele auditului intern precum și la controlul intern.

Bibliografie:

¹ „Normele profesionale ale auditului intern” – Ministerul Finanțelor Publice, IFACI Institut de l’Audit Interne, martie 2004

² „Teoria și practica auditului intern” ² – Ministerul Finanțelor Publice, februarie 2003