

**IMPLEMENTAREA AUDITULUI
INTERN ÎN SECTORUL PUBLIC DIN
ROMÂNIA**

**ec. George CALOTĂ
Sorin VÂNĂTORU**
Universitatea din Craiova

Abstract:

În conformitate cu cerințele europene, România a început implementarea auditului intern în sectorul public în 1999 printr-o reformă la nivelul Sistemului de Control Financiar Intern Public.

Pentru a stabili direcțiile strategice pe termen scurt și mediu pentru controlul financiar intern public în România, a fost dezvoltată Strategia pentru Dezvoltarea Controlului Financiar Intern Public care a fost finalizată în octombrie 2001. Acest document stabilește arhitectura pentru noul sistem de audit intern din sectorul public.

Negocierile pentru Capitolul al 28-lea – Controlul Financiar au început în timpul Conferinței Interguvernamentale România – UE din 28 iunie 2002, în conformitate cu Poziția Uniunii Europene și implementarea Planului de Acțiune pentru noul sistem s-a realizat în câteva etape:

- a) Stabilirea cadrului legal pentru auditul intern, inclusiv norme și proceduri;*
- b) Realizarea de instituții, și anume refacerea vechilor structuri de control interne;*
- c) Instruire profesională;*
- d) Consolidarea activității de audit intern prin creșterea conștientizării administrației referitor la rolul auditului intern;*

După analizarea etapei curente de implementare pentru auditul intern în sectorul public, putem concluziona că România se află pe drumul cel bun, sprijinind realizarea și consolidarea funcției de audit intern la nivelul companiilor, în conformitate cu o bună practică în domeniu.

În concluzie, eforturile făcute pentru a armoniza legislația națională în acest domeniu cu acquis-ul comunitar ar trebui să continue cu accent pe cerințe chiar și mai stricte, astfel încât să se realizeze armonizarea dintre cadrul legislativ român, directivele Uniunii Europene și Standardele Internaționale de Audit.

**THE IMPLEMENTATION OF THE
INTERNAL AUDIT IN THE PUBLIC
SECTOR FROM ROMANIA**

**George CALOTĂ
Sorin VÂNĂTORU**
University of Craiova

Abstract:

In compliance with the European requirements, Romania started implementing internal audit in the public sector in 1999 through the reform at the level of the Public Internal Financial Control System.

To set the strategic directions on a short and medium term for public internal financial control in Romania, the Strategy for Developing the Public Internal Financial Control in Romania has been developed and it was finalised in October 2001. This document set up the architecture for the new internal audit system in the public sector.

Negotiations for Chapter 28 – Financial Control started during the Intergovernmental Conference Romania – EU from June 28th 2002, in compliance with the Common Position of the European Union, and the implementation of the Action Plan for the new system was done in several stages:

- a) Setting up the legal framework for internal audit, including norms and procedures;*
- b) Institution building, namely reengineering the old internal control structures;*
- c) Professional training;*
- d) Strengthening the internal audit activity by raising the awareness of the management on the internal audit role;*

After analysing the current stage of implementation for internal audit in the public sector, we may conclude that Romania is on the right track, supporting the set-up and strengthening of the internal audit function at the level of the entities, in accordance with the good practice in the field.

To conclude, the efforts made to harmonise the national legislation in this field with the acquis communautaire should proceed, focusing on even stricter requirements, so that an harmonisation between the Romanian legislative framework, the European Union directives and the International Audit Standards may be achieved.

Key words: internal audit, reform of the public financial control, public sector.

Cuvinte cheie: audit intern, reforma sistemului de control financiar public, sectorul public.

România s-a înscris pe drumul implementării auditului intern în sectorul public, în conformitatea cu cerințele europene, încă din anul 1999¹ prin reformarea Sistemului de Control Financiar Public Intern - CFPI.

Reforma sistemului de control financiar public din România a presupus trecerea de la un sistem exercitat, în principal, din exteriorul instituției axat pe inspecții și răspunsuri la sesizări, la un sistem de control propriu fiecărei entități publice, capabil să limiteze efectele riscurilor cu care se confruntă instituția în îndeplinirea obiectivelor sale.

În acest context, a fost definită, pentru prima dată în sectorul public, noțiunea de audit intern și i-a fost stabilit domeniul de aplicare prin definirea exactă a noțiunii de fond public și patrimoniu public.

De asemenea, prin adoptarea actului normativ constitutiv al CFPI în România au fost stabilite obiectul auditului intern, modul de organizare, atribuțiile compartimentului de audit intern și modul de desfășurare al acestuia.

În aceste condiții, Ministerul Economiei și Finanțelor a avut un rol în îndrumarea metodologică, perfecționarea pregătirii profesionale și analiza periodică asupra modului de respectare a normelor și instrucțiunilor referitoare la auditul intern.

Această reglementare pilot în domeniul CFPI conținea o serie de puncte slabe care au influențat funcționarea optimă a acestei forme de control exercitată de stat asupra banului public. Principalele puncte slabe ale acestei reglementări pot fi descrise astfel:

a) din punct de vedere normativ:
- definiția auditului intern nu era aliniată conceptelor similare utilizate pe

Romania has entered itself on the way of implementing the internal audit in the public sector, in accordance to the European requests, since 1999 (The Government Order No. 119/1999 regarding the internal audit and the preventive financial control concepts used at the European level, thus allowing the appearance of some confusions regarding the role and the functions of the internal audit) by reforming the Public Internal Financial Control System – PIFC.

The reform of the public financial control system from Romania supposed passing from an system exerted, mainly, from outside the institution, based on inspections and answering intimations, to a control system proper to each public entity, able to limit the effects of the risks which the institution confronts to in reaching its objectives.

In this context, it was defined, for the first time in the public sector, the internal audit notion and it was established its application field by defining the public fund and public patrimony notion.

By adopting the constitutive normative act of PIFC in Romania, there have also been established the object of the internal audit, the way of organizing, the attributes of the internal audit compartment and its developing way.

In this situation, the Ministry of Economy and Finance had a role in the methodological guiding, professional training and periodical analysis of the way of respecting the norms and instructions referring to the internal audit.

This pilot settlement in the PIFC field contained a series of weak points which have influenced the best functioning of this control form exerted by the state to the public money. The main weak points of this settlement can be described as it follows:

a) From the normative point of view:
- The definition of the internal audit was not in accordance to the similar
- Because of the fact that in the sphere of the manager responsibilities do not enter the delegated preventive financial control, there

plan european, permițând astfel apariția unor confuzii în cea ce privește rolul și funcțiile auditului intern;

- întrucât în sfera responsabilităților manageriale nu intra și controlul financiar preventiv delegat, existau incertitudini referitoare la independența și responsabilitatea atât a controlului financiar preventiv delegat cât și ale auditului public intern, atât la nivelul entității cât și la nivelul Ministerului Finanțelor Publice;

- modul de organizare și desfășurare a auditului intern în sectorul public era insuficient, din acest act normativ lipseau inclusiv reglementări referitoare la rolul unei unități centrale a auditului intern în sectorul public. Aceste aspecte negative, au avut ca consecință definirea inexactă a rolului pe care auditul intern îl avea în relație cu interdependența sa funcțională(planul de audit, auditări punctuale, sistemul de raportare al auditului, statutul auditorului intern etc);

- inexistența unei definiții clare referitoare la elementele constitutive ale interdependenței funcționale dintre auditorii interni și controlorii preventivi, a avut un impact negativ asupra sistemului românesc de CFPI;

b) din punct de vedere organizațional:

- structurile de CFPI nu dețineau un personal cu o pregătire profesională și experiență corespunzătoare necesară exercitării funcției de audit intern în conformitate cu standardele europene de audit;

- responsabilitățile managerilor din entitățile publice, nu erau definite astfel încât să îi conștientizeze cu privire la responsabilitățile lor pentru un management financiar sănătos;

- inexistența unui sistem informatic operațional care să permită creșterea ponderii auditului documentar(din birou) comparativ cu cel desfășurat la fața locului.

c) din punct de vedere procedural:

- lipsa unei metodologii de audit

were uncertainties regarding the independence and responsibility of both the delegated preventive financial control and the public internal audit, both at the entity level and at the level of the Ministry of Public Finance;

- The way of organizing and developing the internal audit in the public sector was insufficient, from this normative act were missing the settlements regarding the role of a central unit of the internal audit in the public sector. These negative aspects had as a consequence the improper definition of the role that the internal audit used to have in relation to its functional interdependence (the plan of audit, the punctual auditing, the system of reporting the audit, the status of the internal auditor etc);

- The non-existence of a clear definition regarding the constitutive elements of the functional interdependence between the internal auditors and the preventive controllers, had a negative impact upon the Romanian system of PIFC;

b) From the organizational point of view:

- The structures of the PIFC did not include personnel with professional training and experience, necessary to the exerted function of internal audit, in accordance to the European standards of audit;

- The responsibilities of the managers from the public entities, were not clearly defined in order to make them understand their responsibilities for a healthy financial system;

- The non-existence of an operational informatics system which allowed the increase of the documentary audit (from the office) comparing to the audit developed at the working place.

c) From the proceeding point of view:

- The absence of an internal audit methodology and of any practical guides regarding the activity of internal audit for the main support functions of the entity, decreased the relevance and the efficacy of the internal audit activities;

- The methodological norms of audit

intern și a unor ghiduri practice privind activitatea de audit intern pentru principalele funcții suport ale entității diminuează relevanța și eficacitatea activităților de audit intern;

- normele metodologice de audit nu erau în conformitate cu cerințele internaționale și europene în domeniu, fapt care se răsfrângea asupra calității activității de audit intern;

- lipsa unei metodologii corespunzătoare realizării auditului de performanță avea ca efect nederularea acestor tipuri de misiuni.

Chiar dacă această reglementare, a dat dovadă de multe puncte slabe, a avut un rol benefic întrucât pentru prima dată s-a realizat o delimitare clară între control intern, control financiar preventiv propriu și audit intern.

De asemenea, acest act normativ a creat baza organizațională, atât la nivel central cât și la nivelul aparatului local, care să asigure operaționalitatea la nivel național. Aceste structuri de audit intern au răspuns principiului separării funcționale, întrucât ele nu erau implicate în nici un fel în gestionarea și executarea activității auditate din cadrul entităților.

Reformarea propriu zisă a Sistemului de Control Financiar Public Intern a început odată cu negocierile de aderare a României la UE, care au fost lansate oficial în primul semestru al anului 2000, respectiv în 15 februarie 2000, pe durata președinției portugheze a UE.

Elementele definitorii ale strategiei de negociere pentru anul 2001 au constat în abordarea preponderent cantitativă a acestui proces, concentrată fiind pe analiza întregului acquis comunitar, precum și orientarea preponderent internă către desfășurarea negocierilor inter-instituționale în cadrul Delegației Naționale și către consultări cu partenerii sociali, partidele politice și comisiile parlamentare. De asemenea, România a adăugat și alte dimensiuni procesului de elaborare a

were not in accordance to the international and European requests in the field, fact which influenced the quality of the internal audit activity;

- The absence of a methodology corresponding to developing the audit of performance, had as an effect the unrolling of this type of missions.

Even if this settlement proved to have weak points, it had a good role because for the first time it has been made a clear delimitation among the internal control, proper preventive financial control and internal audit.

This normative act has also represented the organizational basis, both at central and local apparatus level, which insured the use at the national level. These structures of internal audit have answered to the functional separation principle, because they have not been implied in managing and realizing the auditing activity from the entity.

The proper reform of the of the Public Internal Financial System has started at the same time with the adhesion negotiations of Romania to the European Union, which were launched in the first semester of the year 2000, meaning 15 February 2000, while Portugal was the president of the European Union.

The defining elements of the negotiation strategy for the year 2001 consisted in addressing this process from the quantity point of view, centered on the analysis of the whole community acquis, as well as the internal orientation towards the development of inter-institutional negotiations in the National Delegation frame and towards the consultations with the social partners, political parties and parliamentary commissions. Romania has also added other dimensions to the elaboration process of the documents of attitude and negotiation, respectively an ample process of technical consultations with the European Commission, with the member states and with the negotiation teams of the candidate state.

The new strategic and institutional addressing allowed a substantial promotion in preparing the process of negotiations. Thus, in

documentelor de poziție și negociere, respectiv un amplu proces de consultări tehnice cu Comisia Europeană, cu statele membre și cu echipele de negociere ale statelor candidate.

Noua abordare strategică și instituțională a permis o avansare substanțială în pregătirea procesului de negociere. Astfel, în 2001 România a elaborat și trimis oficial Uniunii Europene un număr de 31 de documente de poziție (17 documente de poziție, 8 documente de poziție complementare, 4 documente de poziție revizuite și 2 documente referitoare la acquis-ul pe 2000).

Până la sfârșitul anului 2001, au fost comunicate oficial Uniunii Europene documentele de poziție pentru toate cele 29 de capitole de negociere.

Pentru stabilirea direcțiilor strategice pe termen scurt și mediu a controlului financiar public intern în România, a fost elaborat documentul Strategia dezvoltării controlului financiar public intern în România – Policy Paper, definitivat în luna octombrie a anului 2001. Prin acest document s-a stabilit arhitectura noului sistem de audit intern în sectorul public.

În vederea alinierii auditului intern din sectorul public la acquis-ul comunitar, acest document a avut ca scop realizarea următoarelor obiective:

- a) existența unei baze juridice coerente și exhaustive care să cuprindă:
 - ✓ principiile și funcțiile răspunderii manageriale; drepturile și răspunderile conducătorului de a stabili și menține sistemele de management și control financiar;
 - ✓ principiile și funcțiile auditului descentralizat care va desfășura alături de auditul financiar clasic, audit de sistem și audit de performanță conform standardelor internaționale recunoscute pe baza metodologiei de analiză de riscului. Auditorul intern va

2001 Romania elaborated and officially sent to the European Union a number of 31 documents of attitude (17 documents of attitude, 8 documents of complementary attitude, 4 documents of reviewed attitude and 2 documents referring to the acquis for 2000).

Till the end of the year 2001, the documents of attitude for all the 29 chapters of negotiations were officially communicated to the European Union.

In order to establish the strategic directions of public internal financial control in Romania, on short and medium term, there has been elaborated the document the Strategy of Developing the Public Internal Financial Control in Romania – Policy Paper, ended in October 2001. By this document it was established the architecture of the new system of internal audit in the public sector.

In order to align the internal audit from the public sector to the community acquis, this document intended to achieve the following objectives:

- a) The existence of a coherent and exhaustive juridical basis which includes:
 - ✓ The principles and functions of the manager responsibility; the rights and the responsibilities of the leader in order to establish and maintain the management and financial control system;
 - ✓ The principles and the functions of the decentralized audit which will develop together with the classic financial audit, the audit of system and the audit of performance, in accordance to the international standards recognized on the basis of the methodology of risk analysis. The internal auditor will become a consultant for the leader, evaluating the financial systems of management and control and offering solutions for improving the systems;
 - ✓ The role and the functions of the Harmonizing Central Unit for Harmonizing the Public Internal Audit (structure of the Ministry of Economy and Finance) which is responsible for: harmonizing activities of the decentralized internal audit, elaborating the general

deveni un consultant pentru conducător evaluând sistemele financiare de management și control și oferind soluții pentru îmbunătățirea acestor sisteme;

- ✓ rolul și funcțiile Unității Centrale de Armonizare pentru Armonizarea Auditului Public Intern (structură în cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor) care să fie responsabilă pentru: armonizarea activităților de audit intern descentralizat, elaborarea normelor metodologice generale, procedurilor și ghidurilor practice și efectuarea de misiuni de audit intern de natură multisectorială.

b) proceduri și sisteme adecvate de audit intern:

- ✓ definirea pistei de audit intern pentru ansamblul operațiilor financiare ale entităților publice;

c) independența funcțională a auditului intern cu competențe și acoperire corespunzătoare:

- ✓ auditul intern trebuie să fie independent din punct de vedere funcțional în toate activitățile sale profesionale;

Negocierile la Capitolul 28 – Controlul financiar au demarat la Conferința Interguvernamentală România – UE din 28 iunie 2002, în conformitate cu Poziția Comună a Uniunii Europene (CONF - RO 39/02), iar implementarea Planului de acțiune al noului sistem a presupus parcurgerea mai multor etape:

a) Crearea cadrului normativ și procedural pentru exercitarea auditului intern:

Conform prevederilor Strategiei de dezvoltare a controlului financiar public intern în România, cadrul legal a fost îmbunătățit prin aprobarea Legii nr. 672 /2002 privind auditul public intern, care redefinește funcția de audit public intern în conformitate cu standardele de audit intern acceptate pe plan internațional.

methodological norms, procedures and practical guides and developing the mission of the internal audit of multisectors nature.

b) Procedures and systems adequate to the internal audit:

- ✓ Defining the track of internal audit for the ensemble of the financial operations of the public entities;

c) The functional independence of the internal audit with corresponding competences and covering:

- ✓ The internal audit has to be independent from the functional point of view in all its professional activities.

The negotiations from Chapter 28 – The Financial Control, started the Intergovernment Conference of Romania – EU from 28 June 2002, in accordance to the Common Attitude of the European Union (CONF – RO 39/02), and the implementation of the Plan of action of the new system supposed running through many stages:

a) Creating a normative and procedural frame for exerting the internal audit

According to the provisions of the Strategy of development of the public internal financial control in Romania, the legal frame was improved by approving the Law No. 672/2002 regarding the public internal audit, which redefines the function of the public internal audit in accordance to the internal audit standards accepted at the international level.

Regarding the secondary legislation in this field, there have been elaborated the General Methodological Norms about exerting the public internal audit that, in a distinct section, include the methodologies of determining the risk level(The order of the Minister of Public Finance No. 38/2003 regarding the approval of the General Methodological Norms regarding the exerting of the public internal audit) and norms of management advising(The Order of the Minister of Public Finance No. 1702/2005 for the approval of the Norms regarding the organization and exerting the advisory activity developed by the internal auditors from the

În ceea ce privește legislația secundară în acest domeniu, au fost elaborate Normele metodologice generale privind exercitarea auditului public intern care, într-o secțiune distinctă, cuprind metodologiile de determinare a gradului de risc² și norme de consiliere³ a managementului prin care auditul intern vine în sprijinul acestuia, pentru identificarea și cunoașterea în profunzime a sistemelor interne, atât de necesare managementului de linie, care are responsabilitatea implementării acestora. De asemenea, a fost reglementat statutul auditorului care are la bază principiul independenței, atât prin Carta Auditului Intern, Codul de Conduită etică al auditorului intern cât și prin normele profesionale aplicabile în România.

Legislația secundară a fost completată în domeniul controlului fondurilor pre-structurale cu norme metodologice de exercitare a auditului public intern aferente fondurilor ISPA și cu ordine ale ministrului finanțelor publice referitoare la aprobarea pistelor de audit public intern pentru derularea fondurilor ISPA și PHARE.

Cadrul metodologic și procedural a fost completat prin elaborarea unor ghiduri practice privind activitatea de audit public intern pentru principalele funcții suport ale entităților și pentru activitatea de consiliere, asigurându-se astfel protejarea fondurilor publice, inclusiv a fondurilor comunitare, și a patrimoniului public.

b) Construcția instituțională, respectiv reorganizarea vechilor structuri de control intern:

Odată cu adoptarea Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern a fost stabilită și arhitectura noului sistem de audit în sectorul public, precum și principiile de funcționare a acestuia în sistem descentralizat. Sistemul de audit public intern la nivel național are următoarea structură:

✓ Comitetul pentru Audit Public Intern

(public entities) by which the internal audit supports it, for identifying and deeply knowing the internal systems, necessary to the line management, which has the duty to implement them.

It has also been settled the status of the auditor that is based on the independence principle, both through the Internal Audit Charter, the Code of the Ethic Conduct of the internal auditor and through the professional norms applicable in Romania.

In the field of the pre-structural funds control, the secondary legislation was completed by the methodological norms of exerting a public internal audit, corresponding to the ISPA funds and by orders of the minister of the public finance referring to approving the tracks of the public internal audit for running the ISPA and PHARE funds.

The methodological and procedural frame was completed by the elaboration of some practical guides regarding the activity of the public internal audit for the main support functions of the entities and for the advising activity, insuring in this way the protection of the public funds, including the community funds, and of the public patrimony.

b) The institutional construction, respectively the reorganization of the old structures of the internal control

Once adopted the Law No. 672/2002 regarding the public internal audit, it was also established the architecture of the new system of the audit in the public sector, as well as its functioning principles in the decentralized system. The system of the public internal audit at the national level has the following structure:

✓ The Committee for the Public Internal Audit (The Government decision No. 235/2003 for approving the norms regarding the way of nominating the members of the CPIA and the Order of the Minister of Public Finance No. 939/2003 for approving the List of the members of the Committee for the Public Internal Audit) – professional body with advisory character, made of specialists in

(CAPI)⁴ - organism profesional cu caracter consultativ, format din specialiști în domeniu din cadrul altor entități publice decât Ministerul Economiei și Finanțelor, al cărui rol, din poziția unui observator independent, este acela de a îmbunătăți strategia de dezvoltare a activității de audit intern, de a contribui la creșterea generală a calității sistemului de audit intern din entitățile publice, dezvoltarea cooperării cu auditul extern și de a promova schimbul de experiență cu sectorul privat în acest domeniu.

- ✓ Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern (UCAAPI)⁵ – care funcționează ca direcție generală în Ministerul Economiei și Finanțelor, având responsabilitatea de a elabora și conduce o strategie unitară în domeniul auditului public intern, de a asigura dezvoltarea cadrului normativ și procedural necesar exercitării activității de audit intern, de a evalua funcționalitatea acestuia în scopul identificării direcțiilor de acțiune pentru creșterea contribuției la îmbunătățirea activităților entităților publice și de a coordona sistemul de perfecționare a pregătirii profesionale al auditorilor interni.
- ✓ Compartimentele de audit intern din entitățile publice reprezintă cea mai importantă verigă în cadrul arhitecturii sistemului descentralizat de audit intern, acestea fiind, de fapt, unitățile care desfășoară activitatea propriu-zisă de audit intern, în scopul de a furniza managementului organizației o asigurare rezonabilă și obiectivă asupra funcționalității sistemului de conducere bazat pe gestiunea riscului, a controlului intern și a proceselor de administrare.

c) Pregătirea profesională, care prin formarea de bază, a cuprins întreg

the field from the public entities, others than the Ministry of Economy and Finance, that, from the position of an independent observer, has the role of improving the development strategy of the activity of the internal audit, of contributing to the general increase of the system quality of the internal audit from the public entities, the development of the cooperation with the external audit and of promoting the experience change in the private sector in this field.

✓ The Harmonizing Central Unit for the Public Internal Audit (The Government Decision No. 267 from 13 March 2003 regarding the organization and functioning of the Ministry of Public Finance coordinating the system of the professional training of the internal auditors) – that functions as a general department in the Ministry of Economy and Finance, being responsible for elaborating and leading the unit strategy in the field of the public internal audit, for insuring the development of the normative and procedural frame, necessary to exert the activity of the internal audit, for evaluating its functioning in order to identify the tracks of the action to increase the contribution in improving the activities of the public entities and for

✓ The compartments of internal audit from the public entities represent the most important thing of the architecture of the decentralized internal audit system, these being, in fact, the units that develop the proper activity of internal audit, in order to supply the organization management with a reasonable and objective insurance upon the functioning of the leading system based on the management of the risk, of the internal control and on the administration processes.

c) The professional training, through basic training, through projects of the Phare Program for 2000 and 2004, included the whole personnel that was working in the internal audit field. At horizontal level, HCUPIA, as a trainer, also organized, at the Public Finance and Customs School, training courses for the internal auditors from the main

personalul care își desfășurau activitatea în auditul intern prin proiecte din acordul Programului Phare în anii 2000 și 2004. De asemenea, în plan orizontal UCAAPI, în calitate de formator, a realizat prin intermediul Școlii de Finanțe Publice și Vamă, cursuri de instruire pentru auditorii interni de la principalele entități publice.

În plan vertical, pregătirea profesională s-a realizat de către principalii ordonatori de credite care au desfășurat instruirea cu auditorii interni din unitățile subordonate.

d) Consolidarea activității de audit intern prin conștientizarea managementului asupra rolului auditului intern și mai ales asupra așteptărilor pe care acesta trebuie să le aibă ca urmare a exercitării acestei funcții în cadrul entităților. Principalele acțiuni întreprinse, au constat în organizarea unor seminarii, mese rotunde, conferințe la care au fost invitați să participe manageri din diferite sectoare de activitate din administrația publică centrală și locală.

Analizând stadiului actual al implementării auditului intern în sectorul public putem concluziona că, România este pe un drum bun, care vine în sprijinul creării și consolidării funcției de audit intern la nivelul entităților, conform buneii practici în domeniu. Cu toate acestea, situația auditului intern în România conține și o serie de puncte slabe, care influențează funcționarea optimă a acestuia și care pe termen scurt și mediu, vor trebui remediate. Dintre aceste limite amintim:

a) Cadrul normativ prezintă anumite limite care influențează negativ organizarea compartimentelor de audit intern și desfășurarea propriu-zisă a misiunilor de audit intern.

Un exemplu în acest sens îl reprezintă confuzia creată în rândul auditorilor interni din entitățile publice economice ale căror situații financiare sunt supuse auditului financiar, ca urmare a actualizării Legii nr. 31/1990 privind

public entities.

At vertical level, the professional training was developed by the main credit managers who developed the trainings with the internal auditors from the subordinated units.

d) The consolidation of the internal audit activity by being conscious about the management upon the role of the internal audit and specially upon the expectations that this has to have as a consequence of exerting this function in the frame of the entity. The main developed activities consisted in organizing some seminars, round tables, conferences where managers from different sectors of activity from the public central and local administration were invited to participate.

Analyzing the actual stage of implementing the internal audit in the public sector, we can conclude that, Romania is on a good way, which comes to support the creation and the consolidation of the internal audit at the level of the entities, in accordance to the good practice in the field. Even though, the situation of the internal audit in Romania has also weak points, which influence its best functioning and that in short and medium time, would have to be solved. Among these limits we mention:

a) The normative frame presents certain limits which negatively influence the organization of the compartments of internal audit and the proper development of the missions of internal audit.

An example in this way is represented by the confusion created among the internal auditors from the public economic entities, their financial situations being submitted to the financial audit, as a consequence of updating the Law No. 31/1990 regarding the commercial companies. According to this law (art. 160, align. 2 from the Law No. 31/1990 republished regarding the commercial companies), these entities have to organize the internal audit in accordance to the norms elaborated by CAFR, so the generating factor in choosing the way of organizing and functioning of the internal audit is not

societățile comerciale. Conform acestei legi⁶, aceste entități trebuie să organizeze auditul intern potrivit normelor elaborate de CAFR, deci factorul generator în ceea ce privește alegerea modului de organizare și funcționare al auditului intern nu îl mai reprezintă voința acționarului majoritar (statul), ci modalitatea de auditare a situațiilor financiare.

Pe de altă parte activitatea de audit intern din cadrul acestor entități este reglementată de Legea nr. 672/ 2002 privind auditul public intern cu modificările și completările ulterioare⁷ prin care se specifică în mod expres că, aceste entități sunt obligate să organizeze și să asigure exercitarea activității profesionale de audit intern, potrivit acestui cadru legal. De asemenea, sunt specificate și condițiile necesare numirii șefului compartimentului de audit intern din aceste entități respectiv:

- ✓ să dețină avizul favorabil al organului ierarhic superior⁸;
- ✓ să aibă calitatea de auditor financiar⁹.

b) Existența unui număr însemnat de compartimente de audit intern constituie dintr-un singur auditor

Aceste aspect se datorează în special dispersiei teritoriale a entităților auditate. În aceste entități compartimentele de audit intern sunt constituie din 1-2 auditori.

În afara acestor probleme de natură subiectivă auditorii interni din aceste entități se confruntă și cu probleme de natură obiectivă, în sensul că nu pot etapele specifice unei misiuni de audit intern, spre exemplu:

- activitatea de supervizare;
- activitatea de îmbunătățire a calității.

Această situație prezentată o întâlnim la instituții publice mici, care derulează bugete anuale cuprinse între 100.000 euro și 2.000.000 euro, pe o perioadă consecutivă de trei ani și care, conform cadrului legal în vigoare, sunt obligate să-și organizeze activitatea de audit intern.

represented anymore by the wish of the major shareholder (the state), but by the way of auditing the financial situations.

On the other hand the internal audit activity from these entities is settled by the Law No. 672/2002 regarding the public internal audit with the subsequent amendments (align (2) art. 20 from the Government Order No. 37/2004 for changing and completing the settlements regarding the internal audit) by which is mentioned that, these entities must organize and insure exerting the professional activity of internal audit, according to this legal frame.

There are also specified the conditions necessary for nominating the chief of the compartment of the internal audit from these entities, such as:

- ✓ Having the favorable assent of the superior hierarchical body (art. 10 from the Law No. 672/2002 regarding the internal public audit);
- ✓ Having the financial auditor quality (art. 23 from the Government Urgency Order No. 75/1999 regarding the financial audit activity).

b) The existence of a big number of internal audit compartments constituted of one auditor.

This aspect is due to the territorial spreading of the audited entities. In these entities the internal audit compartments are constituted of 1-2 auditors.

Apart these subjective nature problems, the internal auditors from these entities are confronted with the objective nature problems, meaning that they cannot do the specific stages of the mission of the internal audit, such as:

- Supervising activity;
- Quality improvement activity.

The presented situation can be found in the small public institutions, which roll annual budgets between 100.000 Euro and 2.000.000 Euro, on a three year time period, and that, in accordance to the legal frame, must organize their internal audit activity.

In order to organize a functional

În scopul organizării unei activități de audit intern funcțională, se poate realiza o asociere între aceste entități mici pentru crearea unei structuri comune care să asigure funcția de audit a mai multor entități ce au un domeniu de activitate comun. Astfel de asociații își desfășoară activitatea în Marea Britanie în condițiile respectării Standardelor internaționale de audit intern.

Situații asemănătoare pot întâlnite și în cazul unor entități din domeniul transportului rutier, de exemplu: o regie autonomă de transport, aflată în subordinea unui consiliu municipal local.

Conducerile entităților publice care doresc să realizeze asocierea trebuie să aibă în vedere următoarele aspecte:

- ✓ stabilirea condițiilor în care se realizează asocierea, respectiv stabilirea drepturilor și obligațiilor entităților referitoare la crearea bazei materiale necesare desfășurării în bune condiții a activității asociației;
- ✓ recrutarea și încadrarea personalului necesar desfășurării activității d către asociație cu respectarea condițiilor impuse de lege;
- ✓ asigurarea asistenței juridice necesare realizării asociației;
- ✓ activitatea de audit intern se va desfășura în echipă, iar rezultatele sunt prezentate spre luare la cunoștință și aprobare conducerii entităților respective.

c) Lipsa unui sistem de atestare și formare profesională care să permită auditorilor interni să-și îmbunătățească cunoștințele, priceperea și alte competențe printr-o formare continuă.

Activitatea de audit intern este o activitate complexă, care presupune o bună pregătire generală, necesită o relații permanente cu managementul de linie și cu managementul general și nu în ultimul rând o disponibilitate în pregătirea sistematică pentru fiecare misiune de audit intern.

De aceea, auditorii interni sunt

activity of internal audit, there can be done an association among these small entities for creating a common structure to insure the audit function of more entities that have an activity field in common. Such associations develop their activity in Great Britain, respecting the International Standards of the internal audit.

Similar situations can be found within some entities from the land transport, such as: an autonomous administration of transport, being coordinated by the local municipal council.

The managers of the public entities which want to make an association have to keep in mind the following aspects:

- ✓ Establishing the conditions for making the association, respectively, establishing the rights and the duties of the entities referring to achieving a material basis necessary to the good development of the activity of the association;
- ✓ The recruitment and assuming the personnel necessary to develop the activity in accordance to the legal conditions;
- ✓ Insuring the juridical assistance necessary to realize the association;
- ✓ The internal audit activity will develop among the team, and the results will be presented to and approved by the management of the respective entities.

c) The absence of an attesting and professional training system which allows the internal auditors to enrich their knowledge, ability and other competences through continuous training.

The internal audit activity is a complex one, that supposes a good general education, needs permanent relationships with the line management and with the general management and the availability for systematic training for each mission of internal audit.

That's why, the internal auditors are responsible for updating their knowledge, being obliged to keep themselves informed all the time about the progresses that have been

responsabili să-și actualizeze cunoștințele, ei fiind obligații să se informeze continuu cu privire la progresele făcute și la evoluțiile actuale în domeniul normelor, procedurilor și tehnicilor de lucru.

Această formare profesională continuă, se poate realiza prin aderarea și participarea la asociații profesionale, prin asistarea la conferințe, seminarii, sesiuni de studii, și prin participarea la acțiuni interne de formare și/sau participarea la programe de cercetare.

De asemenea, este indicat ca auditorii interni să obțină o certificarea care să se ateste competența.

În aceste condiții, este necesar ca la nivelul sectorului public să se organizeze un sistem național de atestarea și formare profesională al auditorilor interni în conformitate cu Standardele Internaționale de audit intern¹⁰, sistem care să fie coordonat de Ministerul Economiei și Finanțelor.

În concluzie, eforturile pentru armonizarea reglementărilor din acest domeniu cu acquis-ul comunitar, trebuie să continue cu exigență sporită, astfel încât să se realizeze o armonizare a cadrului normativ românesc cu directivele Uniunii Europene și cu Standardele Internaționale de Audit Intern.

Bibliography

1. Normele profesionale ale auditului intern traduse în limba română după versiunea în limba franceză și au fost publicate, în octombrie 2002, sub egida Ministerului finanțelor Publice și cea a Institutului Francez de Audit și Control Intern (IFACI - MPA 1230-1 Formarea profesională continuă;
2. Legea nr. 31/1990 republicată privind societățile comerciale;
3. Ordonanța Guvernului nr. 119/1999 privind auditul intern și controlul financiar preventiv;

made and about the actual evolutions in the field of norms, procedures and work techniques.

This continuous training, can be achieved by adhering and participating in the professional associations, by participating in conferences, seminars, study sessions, internal training actions and research programs.

It is also indicated that the internal auditors should obtain the certification which attests their competence.

In these conditions, it is necessary to organize, at the level of the public sector, a national system of attesting and professional training of the internal auditors, in accordance to the International Standards of the internal audit (The professional norms of the internal audit translated in the Romanian language from the French language and were published, in October 2002, under the care of the Ministry of Public Finance and the French Institute of Audit and Internal Control (FIAIC – MPA 1230-1 Continuous Professional Training)), the system being coordinated by the Ministry of Economy and Finance.

In conclusion, the efforts for harmonizing the settlements from this field with the community acquis, have to continue in a severe way, thus realizing a harmony of the Romanian normative frame with the directives of the European Union and the International Standards of the Internal Audit.

Bibliography

1. The professional norms of the internal audit translated in the Romanian language from the French language and were published, in October 2002, under the care of the Ministry of Public Finance and the French Institute of Audit and Internal Control ", (Romania, Bucharest) ;
2. Law No. 31/1990 republished regarding the commercial companies, (Romania, Bucharest) ;
3. The Government Order No. 119/1999 regarding the internal audit and the preventive

4. Ordonanța de Urgență a. Guvernului nr. 75 /1999 privind activitatea de audit financiar;
 5. Strategy of Developing the Public Internal Financial Control in Romania – Policy Paper, 2001, (Romania, Bucharest);
 6. Legea nr. 672 /2002 privind auditul public intern
 7. Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 38 / 2008 privind aprobarea Normele metodologice generale privind exercitarea auditului public intern
 8. Hotărârea de Guvern nr.267 din 13 martie 2003 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice
 9. Hotărârea de Guvern. nr. 235 /2003 pentru aprobarea normelor privind modul de nominalizare a membrilor CAPI și Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 939/2003 pentru aprobarea Listei membrilor Comitetului pentru Audit Public Intern
 10. The Order of the Minister of Public Finance No. 939/2003 for approving the List of the members of the Committee for the Public Internal Audit, (Romania, Bucharest) ;
 11. Ordonanța Guvernului nr. 37/2004 pentru modificarea și completarea reglementărilor privind auditul intern
 12. Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1702/2005 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și exercitarea activității de consiliere desfășurate de către auditorii interni din cadrul entităților publice
- financial control, (Romania, Bucharest);
 4. Government Urgency Order No. 75/1999 regarding the financial audit activity, (Romania, Bucharest) ;
 5. Strategy of Developing the Public Internal Financial Control in Romania – Policy Paper, 2001, (Romania, Bucharest);
 6. Law No. 672/2002 regarding the public internal audit, (Romania, Bucharest);
 7. The Order of the Minister of Public Finance No. 38/2003 regarding the approval of the General Methodological Norms regarding the exerting of the public internal audit, (Romania, Bucharest) ;
 8. The Government Decision No. 267 from 13 March 2003 regarding the organization and functioning of the Ministry of Public Finance coordinating the system of the professional training of the internal auditors, (Romania, Bucharest);
 9. The Government decision No. 235/2003 for approving the norms regarding the way of nominating the members of the CPIA, (Romania, Bucharest) ;
 10. The Order of the Minister of Public Finance No. 939/2003 for approving the List of the members of the Committee for the Public Internal Audit, (Romania, Bucharest) ;
 11. Government Order No. 37/2004 for changing and completing the settlements regarding the internal audit, (Romania, Bucharest);
 12. The Order of the Minister of Public Finance No. 1702/2005 for the approval of the Norms regarding the organization and exerting the advisory activity developed by the internal auditors from the public entities

¹ Ordonanța Guvernului nr. 119/1999 privind auditul intern și controlul financiar preventiv

² Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 38 / 2008 privind aprobarea Normele metodologice generale privind exercitarea auditului public intern

³ Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1702/2005 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și exercitarea activității de consiliere desfășurate de către auditorii interni din cadrul entităților publice

⁴ Hotărârea de Guvern. nr. 235 /2003 pentru aprobarea normelor privind modul de nominalizare a membrilor CAPI și Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 939/2003 pentru aprobarea Listei membrilor Comitetului pentru Audit Public Intern

⁵ *Hotărârea de Guvern nr.267 din 13 martie 2003 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice*

⁶ art. 160, alin. 2 din *Legea nr. 31/1990 republicată privind societățile comerciale*

⁷ alin (2) art. 20 din *Ordonanța Guvernului nr. 37/2004 pentru modificarea și completarea reglementărilor privind auditul intern*

⁸ art. 10 din *Legea nr. 672 /2002 privind auditul public intern*

⁹ art. 23 din *Ordonanța de Urgență a. Guvernului nr. 75 /1999 privind activitatea de audit financiar*

¹⁰ *Normele profesionale ale auditului intern* traduse în limba română după versiunea în limba franceză și au fost publicate, în octombrie 2002, sub egida Ministerului finanțelor Publice și cea a Institutului Francez de Audit și Control Intern (IFACI - MPA 1230-1 Formarea profesională continuă