

AUDITUL INTERN PUBLIC ÎN CONTEXTUL MODERNIZĂRII MANAGEMENTULUI FINANCIAR

Cristina CRAEVSCAIA, lector univ., Facultatea de Drept,
Universitatea de Stat „Alec Russo” din Bălți

ABSTRACT

Internal public audit is an independent activity that covers some aspects: financial as well as other financially related activities, carried out by the audited structures from the moment the budgetary commitments are made until the complete use of funds by the final beneficiaries, including foreign assistance funds; administration of the public patrimony, as well as selling, mortgaging, concession or lease of property belonging to the public/private domain of the State or of the territorial-administrative units; setting up the public revenues, authorization and drawing up the debt bonds and the facilities granted to cash up; financial management and control systems, including accountability and the corresponding information technology.

Modernizarea managementului financiar în sectorul public a generat o focusare crescândă asupra controlului și auditului. Necesitatea atingerii unor performanțe în planificarea bugetară, concentrarea eforturilor oficialităților nu numai asupra principiului legalității utilizării finanțelor publice, dar și eficienței, eficacității, economicității acestora, necesită un alt tip de control și audit decât cel existent anterior.

În acest sens, auditul intern public este acea activitate independentă care acoperă, prin obiectul său, câteva domenii: primordial – cel financiar, în vizor fiind nu doar finanțele publice proprii, ci și fondurile obținute prin asistență externă; administrarea patrimoniului public; managementul financiar și sistemele de control intern; perfecționarea activă a tehnologiilor informaționale etc.[4]

Un instrument eficient care va permite reformarea actualului sistem de control financiar și revizie într-un sistem de control intern și audit intern public modern, compatibil cu standardele și cerințele unanim recunoscute în lume, îl constituie

Proiectul „Managementul Finanțelor Publice”, implementat cu suportul Băncii Mondiale și al Guvernului Olandez, realizat de către Ministerul Finanțelor, care conține componenta a 2-a – „Controlul și auditul intern”.

Drept bază pentru crearea și implementarea controlului intern și auditului intern servește **Concepția sistemului de control intern și audit intern în sectorul public**, aprobată prin Hotărârea Guvernului nr.1143 din 04.10.2006.

Rolul diriguitor în implementarea noului sistem de control intern și audit intern public îl vor avea standardele internaționale de audit pentru practica profesională a auditului intern, modelul Uniunii Europene privind controlul intern public, precum și cele mai bune practici internaționale general acceptate.[1]

Definiția legală a auditului intern public o găsim în art. 56³ din Legea privind sistemul bugetar și procesul bugetar în Republica Moldova: „Auditul intern este o activitate independentă și obiectivă, efectuată în baza evaluării riscurilor, care oferă executorilor de buget servicii de consultanță și de asigurare rezonabilă privind eficacitatea sistemului de management financiar și control, organizat pentru atingerea obiectivelor instituției publice”.

Făcând abstracție de definiția rigidă oferită de legiuitor, auditul intern public reprezintă, *de facto*, extrapolarea **conceptului guvernantei corporatiste** la nivelul entităților publice care, în esență, nu înseamnă altceva decât faptul că o instituție publică trebuie condusă la fel ca și o afacere, adică profitabil și eficient, cu atât mai mult cu cât este finanțată din bani publici.

Auditul intern public atât din cadrul instituției publice în ansamblu, cât și al structurilor sale, prin prezentarea de opinii și recomandări, are misiunea de a contribui la:

- o mai bună gestionare a riscurilor;
- asigurarea integrității și a unei administrări mai eficiente a patrimoniului;
- o mai bună monitorizare a conformității activității instituției publice cu regulile și procedurile existente;
- ținerea unei evidențe contabile și a unui management informatic fiabil și corect;
- îmbunătățirea calității managementului și a controlului intern al instituției;
- sporirea eficienței operațiunilor.[3, p. 24]

Pentru buna realizare a misiunii propuse, auditorul intern trebuie să dea dovadă de calități și abilități necesare pentru a sesiza și încuraja schimbarea, ajutând astfel instituțiile publice să progreseze. Astfel, auditorul intern trebuie să dispună de:

- cunoștințe în managerizarea schimbărilor;
- cunoștințe de specialitate ce vizează obiectul schimbării;
- deprinderi perfecționate de comunicare sub toate formele;
- cunoștințe, abilități și deprinderi în diagnosticarea organizațională;
- creativitate în aplicarea inspirată a cunoștințelor profesionale și a standardelor în materie.

Pot fi identificate cinci roluri, care sunt mai mult succesive decât consecutive, prin exercitarea cărora auditul intern își definește poziția menționată. Acestea sunt:

- rolul de observare;
- rolul de diagnoză;
- rolul de consiliere;
- rolul de asigurare;
- rolul de stimulator. [5]

Rolul de observare al auditului public intern este unul fundamental și are importanța cea mai mare. Rolul de observator nu se reduce doar la simpla activitate de a privi în jur, ci presupune analiza fenomenelor, a proceselor, a operațiunilor și a activităților de pe o poziție critică, precum și cuantificarea și interpretarea performanțelor acestora prin prisma reglementărilor legale în vigoare sau a standardelor existente.

Rolul de diagnoză este cel mai împovărat și pretențios dintre toate rolurile auditului intern. Auditul intern analizează observațiile relevante culese, astfel încât să poată ajunge la concluzii cu privire la schimbările necesare a fi implementate. Pentru îndeplinirea acestui rol, auditul intern utilizează metode, tehnici și instrumente specifice, precum și experiență și abilități de comunicare ale auditorilor interni, în scopul formulării unor soluții și propuneri ce vizează efectuarea unor schimbări organizaționale, fără a se lăsa influențați nici de dorințele managerilor, nici de cele ale angajaților.

Rolul de consiliere merită să îmbunătățească administrarea entității publice, gestiunea riscului și controlul intern, fără ca auditorul intern să-și asume responsabilități manageriale.

Auditul intern desfășoară activități de consiliere alături de activitățile de asigurare, precum și la cererea expresă a conducerii entității publice.

Rolul de asigurare al auditului intern conferă conducerii instituțiilor publice încrederea atât în necesitatea realizării unor schimbări, cât și în ceea ce privește impactul și rezultatele acestora sau ale celor deja implementate. Auditul intern furnizează concluzii asupra calității proiectării corecte a nevoilor de schimbare, a stabilirii corecte a priorităților în domeniu, a calității proiectării și implementării schimbării, cât, mai ales, a nivelului de performanță ce trebuia atins, care a fost atins sau care va fi atins. Auditul intern evidențiază și situațiile pozitive propunând soluții de îmbunătățire.

Când sunt identificate disfuncții, auditul intern propune managementului entităților publice soluții de schimbare, modificare, îmbunătățire și completare a unor documente și proceduri tocmai pentru încadrarea strictă în prevederile legale și în standardele în vigoare.

La nivelul entităților publice, auditul intern, de pe poziția de cel mai înalt mijloc al controlului intern, constituie principalul instrument de schimbare a mentalităților managementului și angajaților entităților publice de la starea actuală către starea nouă presupusă de introducerea conceptului de guvernanta corporatistă.

Trebuie evitată confuzia care ar putea să apară între auditul public intern și controlul intern, în sensul că auditul intern ar fi o formă de control intern. Conform definiției internaționale, unanim acceptate și recunoscute, auditul public intern nu reprezintă o activitate de control, ci o activitate obiectivă și independentă care oferă consiliere și asigurare managementului entităților publice, în scopul creșterii performanțelor sistemelor de conducere și control intern, pe baza gestiunii riscului.[3, p. 25] De aceea ar fi mai corect de a privi auditul public intern ca *un mijloc* al controlului intern, și *nu o formă* de control intern.

Rolul de stimulator este cel mai puțin înțeles rol, cel mai evoluat, dar și cel mai greu de realizat. Acesta poate deveni eficient numai dacă toate celelalte patru roluri enunțate anterior au fost îndeplinite la un nivel cel puțin satisfăcător. Auditul intern își îndeplinește rolul stimulator prin propunerea celor mai bune soluții pentru ca instituția publică să ajungă la standardele de legalitate, eficiență și eficacitate fixate, dar nu trebuie să se implice în procesul managerial de implementare efectivă a acestora.

Se poate pune întrebarea dacă este vreo garanție că auditul intern public își poate îndeplini dubla menire, aceea de a fi un veritabil agent al schimbării instituțiilor publice, cat și agentul propriei schimbări. Existența unui cadru legal modern și a unor norme și proceduri elaborate în concordanță cu standardele de audit acceptate pe plan internațional și cu buna practică din Uniunea Europeană constituie garanții fundamentale că atât prin rolul de consiliere, dar și prin celelalte roluri auditul public intern este un veritabil agent al schimbării în cadrul instituțiilor publice. [6]

Auditul intern nu poate ajuta instituțiile publice să progreseze atâta timp cât el însuși nu-și adaptează procedurile, metodele, concepțiile și mentalitățile cerințelor și așteptărilor managementului entităților publice. Se poate vorbi astfel, pe de o parte de o autoevaluare permanentă a calității auditului intern, iar pe de altă parte de necesitatea unui „audit“ al auditului intern exercitat de către organismele abilitate, pe plan național, sau de către comitetele de audit care sperăm să se înființeze la nivelul entităților publice cu rang de executor principal de buget.

Pe baza experienței altor state în exercitarea auditului intern public, putem afirma că neconstituirea sau constituirea cu încălcarea principiului independenței, a structurilor de audit public intern la nivelul tuturor entităților publice care, au această obligație, a avut un impact negativ semnificativ asupra performanțelor sistemului de conducere și control intern ale acestora ce s-a concretizat, în principal, în următoarele consecințe: producerea unor fenomene de păgubire a patrimoniului public, deturarea unor fonduri publice și europene, utilizarea inefficientă și ineficace a patrimoniului public, realizarea unor achiziții publice fără aplicarea procedurilor legale, excese în aplicarea procedurii de achiziție prin negociere cu o singură sursă, lipsă de transparență în efectuarea operațiunilor economico-financiare, producerea unor fraude.[2]

Sistematizând ideile prezentate, se poate afirma că implementarea auditului intern în sectorul public cu toate că necesită acțiuni semnificative din partea organelor de specialitate, va contribui, fără îndoială, la perfecționarea managementului finanțelor publice și la realizarea unui control intern performant, dacă vor fi depășite următoarele carențe:

- Evitarea confuziei că auditorii și unitățile de audit public intern sunt verigi de control suplimentare celor existente, precum și evitarea comportamentului auditorilor de natură să sporească confuzia dată;
- neasigurarea independenței reale a auditorilor publici interni care să permită desfășurarea misiunilor de audit, în condiții de maximă obiectivitate și fără ingerințe manageriale;
- nerenunțarea la mentalitatea tradițională, în asumarea de către auditori a unui statut de polițist, neinteresat de prioritățile reale ale managementului proceselor din instituțiile publice, prioritate având parcurgerea etapelor de verificare financiară;
- perceperea auditului public intern, de către managerii entităților publice, ca o frână în realizarea priorităților și atingerea obiectivelor acestora;
- manifestarea unor carențe atât în pregătirea profesională, cât și în afirmarea profilului moral al auditorilor interni.

Bibliografia

1. Hotărârea Guvernului Republicii Moldova privind aprobarea Concepției controlului financiar public intern, nr. 1143 din 04.10.2006, Monitorul Oficial nr.174-177/1343 din 10.11.2006.
2. *Codul Etic al Auditorului Intern*, aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 111 din 26.12.2007, Monitorul Oficial nr.1-4 din 01.01.2008.
3. Boulescu, Mircea. *Audit și control financiar*. București, Ed. Fundației România de Măine, 2007, pag. 24.
4. Frunze, Angela. *Controlul intern – element de bază al procesului utilizării raționale și eficiente a finanțelor publice* Buletinul informativ al Curții de Conturi, nr.2 // www.ccrm.md
5. Oanță, Florin. *Auditul public intern și schimbarea entităților publice*// www.armyacademy.ro/reviste/3_2006_ro/a7.pdf
6. Sitalova Margareta. *Un control (audit) bun asigură o responsabilitate mai mare și o gestionare mai eficientă a finanțelor publice*. Buletinul informativ al Curții de Conturi, nr.2 // www.ccrm.md