



UNIVERSITATEA DIN CRAIOVA
FACULTATEA DE ECONOMIE ȘI ADMINISTRAREA AFACERILOR
ȘCOALA DOCTORALĂ ÎN ȘTIINȚE SOCIO-UMANE
DOMENIUL MANAGEMENT



Mariana Gîrbaci

**REZUMAT
TEZĂ DE DOCTORAT**

***MANAGEMENTUL AUDITULUI ÎN
INSTITUȚIILE PUBLICE***

**Conducător de doctorat
Prof.univ.dr. Dumitru Constantinescu**

**CRAIOVA
2015**

CUPRINS

| | |
|--|----|
| 1. Cuvinte cheie | 2 |
| 2. Introducere și motivația alegerii temei de cercetare | 2 |
| 3. Necesitatea cercetării | 2 |
| 4. Obiectivul cercetării | 3 |
| 5. Metodologia de investigație | 3 |
| 6. Prezentarea sintetică a capitolelor tezei de doctorat | 4 |
| 7. Concluzii și contribuții proprii | 12 |
| 8. Cuprinsul tezei de doctorat | 15 |
| 9. Bibliografie | 17 |

1. Cuvinte cheie:

Management public, euromanagement, managementul auditului, structuri de audit intern, structuri de audit extern, procesul de audit, auditul intern, auditul extern, metoda auditului, planificarea auditului, organizarea auditului, standardizarea auditului, conduita etică și profesională în audit, evaluarea auditului, instituție publică, autoritate publică, spațiu administrativ, administrație publică

2. Introducere și motivația alegerii temei de cercetare

Auditul este un proces normal și nu un eveniment surpriză care, în urma unor evaluări independente și obiective a proceselor de administrare a resurselor publice susține instituția publică în efortul său de îndeplinire a obiectivelor strategice. În vederea atingerii obiectivelor strategice și operaționale ale instituției publice, auditorii sprijină managementul organizațional în procesul de asigurare a responsabilității și integrității, îmbunătățirii operațiunilor și construirii sentimentului de încredere în rândul funcționarilor publici și a părților interesate. Totodată, auditorii, prin efortul lor de analiză a succeselor și insucceselor instituției publice, recomandă soluții de integrare a practicilor de excelență în sistemul de management.

Construcția unei abordări sistematice și structurate a managementului auditului în cadrul instituțiilor publice are la bază rezultatele cercetării literaturii de specialitate, standardelor și actelor normative ce reglementează domeniul auditului. Pentru a putea determina care este modelul optim de evaluare a funcției de audit am considerat oportună analiza misiunilor de evaluare a auditului public intern și extern la nivelul Direcției Generale de Asistență Socială și Protecția Copilului Constanța. Plecând de la concluziile acestui studiu, am dezvoltat un model de diagnosticare precisă a nivelurilor de asigurare și de conformitate furnizate de către funcția de audit.

3. Necesitatea cercetării

Auditul a apărut ca răspuns la o nevoie percepută de indivizi sau grupuri din societate care caută informații sau asigurări privind comportamentul sau performanța altor indivizi în cadrul unor entități în care aceștia au un interes legitim recunoscut. În mod similar, auditul extern în sectorul public, a existat într-o formă sau alta încă din primele secole ale formării civilizației. În urma dezvoltărilor

economice și sociale, s-a realizat trecerea de la un audit empiric la un audit practicat pe baza unor metode și tehnici, care oferă asigurări și consultanță cu privire la conformitatea situațiilor financiare anuale, regularitatea activității și a tranzacțiilor, precum și performanța activităților publice. Dezvoltarea guvernantei organizaționale ca urmare a revoluției industriale a condus la apariția funcției de audit intern în cadrul sectorului privat. De asemenea, auditul extern s-a extins din domeniul public către sectorul privat în vederea obținerii asigurării corectitudinii întocmirii situațiilor financiare din partea unui organism exterior organizației. În sens invers, practicile și procedurile auditului intern, apărute în cadrul sectorului privat odată cu dezvoltarea guvernantei organizaționale ca urmare a revoluției industriale, au fost transferate și particularizate la nivelul instituțiilor publice. La începutul secolului al XX-lea, în cadrul sectorului public se utilizau ambele tipuri de audit (auditul intern și extern), pe fondul generalizării activității de audit public în toate țările lumii.

În România, auditul public extern a fost introdus ca urmare a înființării Curții de Conturi. În schimb, auditul public intern a apărut relativ târziu (în ultimul deceniu al secolului al XX-lea), fiind asociat cu conceptul de control intern, motiv pentru care în zilele noastre este dificil să se facă distincția între cele două concepte. Această confuzie este perpetuată de managementul organizațiilor care nu utilizează în mod complet funcția de audit intern și nu țin seama de recomandările auditorilor în dezvoltarea măsurilor de îmbunătățire a performanței organizaționale. În această lucrare ne propunem să clarificăm rolul semnificativ al auditului în sectorul public.

4. Obiectivul cercetării

Obiectivul fundamental al tezei de doctorat îl reprezintă abordarea problematicii complexe a auditului în cadrul entităților publice, din perspectiva managementului proceselor de audit în vederea asigurării eficienței, eficacității, economicității, corectitudinii întocmirii situațiilor financiare, regularității. Abordarea complexității și importanței procesului de audit public (intern și extern) ne-a determinat să structurăm investigația pe patru axe de cercetare:

- evoluția managementului public în contextul spațiului administrativ românesc;
- analiza elementelor conceptuale privind managementul auditului în cadrul instituțiilor publice;
- abordarea procesului de audit în instituțiile publice;
- investigarea auditului intern și extern în cadrul unei instituții publice.

5. Metodologia de investigație

Plecând de la câteva modele teoretice și aplicative privind derularea auditului intern și extern în cadrul entităților publice am relevat problemele cu care se confruntă entitățile publice și am elaborat recomandări și mecanisme de optimizare a modalităților de evaluare și îmbunătățire a funcției de audit. Originalitatea lucrării se datorează abordării inedite a procesului de audit prin prisma dimensiunii manageriale în vederea desfășurării activității de către entitățile publice în condiții de eficiență, eficacitate, economicitate, corectitudine a întocmirii situațiilor financiare, regularitate.

În cadrul științei economice, lucrarea are o abordare multidisciplinară. La realizarea sa am aplicat concepte, instrumente și tehnici specifice auditului, managementului general, managementului public, administrației publice, finanțelor publice.

Sub aspectul instrumentarului metodologic utilizat în investigație am utilizat tehnici de cercetare economică. Abordarea sistemică a temei studiate a presupus identificarea tipurilor de variabile și relațiilor cauzale dintre acestea. Acolo unde a fost posibil analiza diagnostică a fenomenelor s-a împletit cu cercetarea exploratorie. Concluziile formulate au fost confruntate cu faptele empirice, cu datele existente, pentru ca aceste concluzii să fie validate de practică și să fie bine fundamentate.

6. Prezentarea sintetică a capitolelor tezei de doctorat

În primul capitol „*Managementul public în contextul sistemului administrativ românesc*” am realizat o serie de delimitări conceptuale și analize empirice ale spațiului administrativ românesc. Spațiul administrativ reprezintă sistemul de autoritate publică, care exercită puterea executivă în vederea satisfacerii intereselor publice. Analiza spațiului administrativ românesc a fost realizată pe cele două dimensiuni ale administrației publice: o dimensiune teritorială, ce stă la baza împărțirii autorităților publice în trei nivele (centrale, județene și locale) și o dimensiune funcțională sau materială care stă la baza împărțirii autorităților administrative în autorități cu competență generală și autorități de specialitate. Au fost cercetate procesul de descentralizare și de asigurare a autonomiei locale, relațiile ce se stabilesc între autoritățile publice și responsabilitățile, competențele autorităților publice. Un domeniu important al cercetării spațiului administrativ românesc se referă la necesitatea reformei în cadrul administrației publice. Suprapunerea între inițiativele de reformare a administrației publice și procesul de aderare la Uniunea Europeană a fost intens resimțită în România, evoluțiile ulterioare ale reformelor inițiate în perioada premergătoare aderării fiind edificatoare în acest sens. Obiectivul politic al aderării fiind atins, continuarea reformelor post-aderare cunoaște traiectorii diferite în țările noi integrate, principalul motiv de interes fiind, în noile condiții, capacitatea de absorbție a fondurilor structurale, care în România este deficitară și în prezent, la opt ani după integrare.

Pentru România, explorarea efectelor acestor tipuri de măsuri în perioada post-aderare s-a dovedit, din acest punct de vedere, decisivă, în ceea ce privește adoptarea unui anumit model de reformă. Evaluarea consecințelor aplicării unor modele de reformare trebuie să ia în considerare nu atât coerența conceptuală a măsurilor inițiate sau atașamentul politic față de caracterul unor anumite măsuri, cât șansele de funcționare ale modelului adoptat în condițiile inexistenței unui impuls politic de intensitatea celui care a susținut procesul de aderare. În aceste condiții, un demers realist de reformare trebuie să fie consecvent nu cu intenția de a răspunde unor cerințe politice externe, ci cu acele obiective a căror realizare să fie sustenabilă.

Practica a demonstrat că o perfecționare constantă a administrației publice se poate realiza numai pe baza rezultatelor cercetării științifice în acest domeniu. De aceea, în cadrul primului capitol am realizat, de asemenea, un studiu privind managementul public, care a apărut, desprinzându-se din știința managementului general, ca un domeniu specific, în vederea eficientizării activității administrației publice.

Schimbarea de la administrația publică tradițională la managementul public implică mult mai multe lucruri decât o reformă a administrației publice. Aceasta implică schimbări privind modalitatea de funcționare a serviciilor publice, schimbări ale domeniilor guvernamentale de activitate, schimbări ale proceselor derulate și schimbări ale studiilor academice în

domeniul sectorului public. Principala schimbare se reflectă în formă și în conținut. Procesul reformei manageriale nu este complet, efectele sale mai largi vor fi vizibile în viitor.

În urma integrării în Uniunea Europeană, România a cunoscut un proces de europenizare. Pornind de la premisele acestui proces se poate vorbi despre apariția și dezvoltarea unui stil de management denumit euromanagement. Euromanagementul nu este un stil de management în sine ci își propune să reprezinte suma de stiluri naționale de management existente în Uniunea Europeană, o sinteză a acestor stiluri, care rezultă din studii comparative și care sunt armonizate printr-o serie de factori integratori. Având în vedere stadiul embrionar al euromanagementului am efectuat o analiză a caracteristicilor sale, a factorilor integratori, precum și a aplicabilității sale la nivelul managementului public. În cadrul instituțiilor publice euromanagementul reprezintă un stil de management care asigură realizarea cu succes a obiectivelor privind eficiența, eficacitatea și economicitatea.

În majoritatea țărilor central și est-europene, reformele administrative au fost susținute extern, ca urmare a asumării îndeplinirii unor obiective politice de către guvernele țărilor în care acestea au fost inițiate. Cea mai mare provocare a fost reprezentată, nu atât de asigurarea susținerii politice, cât de capacitatea de a concepe un program de reformă. Majoritatea soluțiilor de reformare a sistemelor de construire a politicilor publice au urmărit coordonatele a două dimensiuni: cea verticală și cea orizontală. Coordonarea verticală a politicilor publice este esențială îndeosebi în etapa implementării politicilor publice și, în general, pentru asigurarea activităților curente ale administrației publice. Dezvoltarea orizontală a coordonării politicilor publice corespunde asigurării unui cadru de dezbateră și negociere inter-instituțională și/sau interdepartamentală ce permite formularea coerentă a politicilor publice. Exemplele de reformă anterioare ar putea fi folositoare în demersul de reformă inițiat la nivelul administrației publice centrale privind formularea și coordonarea mai eficientă a politicilor publice. În opinia noastră, luarea în considerare a motivelor pentru care un anumit model nu este pe deplin funcțional într-o anumită țară este utilă în orice demers de reformare. O evaluare a posibilităților de succes ale unui anumit model, trebuie să ia în considerare, în aceeași măsură, condițiile în care implementarea lui a fost considerată de succes.

Plecând de la concluziile privind reforma în administrația publică considerăm că procesul de consolidare a administrației publice românești pentru perioada următoare trebuie să aibă ca obiective implementarea managementului performanței în instituțiile publice, combaterea birocrăției administrative și îmbunătățirea calității serviciilor publice. Pentru ca spațiul administrativ românesc să se integreze pe deplin în spațiul administrativ european în anii care urmează, este necesar, în opinia noastră, ca guvernul României să urmărească îndeplinirea unor obiective privind reformarea serviciilor publice de bază și a utilităților publice de interes local, consolidarea procesului de descentralizare administrativă și fiscală, întărirea capacității instituționale a structurilor din administrația publică centrală și locală. În acest scop, România trebuie să urmeze principalele tendințe de pe plan mondial din domeniul managementului administrației publice: profesionalizarea funcției publice, informatizarea instituțiilor publice, aplicarea guvernării participative ca element al modernizării managementului public, implementarea managementului calității, implementarea managementului performanței în instituțiile publice.

În al doilea capitol **„Auditul de management al instituțiilor publice”** am realizat o analiză critică a elementelor conceptuale privind managementul auditului

în cadrul instituțiilor publice. Funcția de audit îndeplinește un rol critic în menținerea bunăstării și stabilității entității economice. Obiectivele și tehnicile de audit s-au modificat pe parcursul existenței auditului pentru a se adapta nevoilor în schimbare și așteptărilor societății. În urma cercetărilor am ajuns la concluzia că în evoluția istorică a auditului pot fi observate cinci perioade care sunt caracterizate prin trăsături distincte: înainte de 1840 - dezvoltarea istorică timpurie a auditului; perioada 1840-1920 - dezvoltarea auditului în perioada revoluției industriale; perioada 1920-1960 - dezvoltarea economică și socială a auditului; perioada 1960-1990 - dezvoltarea auditului în perioada globalizării economice și expansiunii tehnologice; din 1990 până în prezent - dezvoltarea auditului în perioada accelerării creșterii economice. Având la bază demersul istoric, pe baza lucrărilor de referință din literatura românească și străină am ilustrat modul în care auditul este definit în viziunea unor specialiști, precum și în cadrul standardelor de audit general acceptate. Un punct aparte al acestor cercetări a vizat studierea caracteristicilor de bază ale auditului și clasificarea auditului în trei tipuri de bază: auditul situațiilor financiare, auditul operațional (de performanță), auditul de regularitate. Dacă auditul situațiilor financiare are ca obiectiv examinarea situațiilor financiare pentru a determina dacă acestea oferă o imagine fidelă sau dacă situațiile financiare sunt întocmite în conformitate cu criteriile specificate, un audit operațional reprezintă un studiu realizat asupra unei entități din cadrul unei organizații, în scopul măsurării performanței sale. Investigația realizată asupra procedurilor unei organizații pentru a stabili dacă organizația respectă procedurile specifice, regulile sau reglementările stabilite de către o autoritate superioară reprezintă un audit de regularitate.

Un alt domeniu de cercetare al capitolului 1-a constituit poziționarea funcției de audit într-o entitate publică. În urma cercetărilor am constatat că este esențial ca auditul public să faciliteze un control și o supraveghere mai eficiente a resurselor în vederea atingerii obiectivelor privind buna guvernare a instituției publice. Cu toate că auditorii interni oferă o imagine independentă și obiectivă asupra regularității și performanțelor instituției, fiecare instituție din sectorul public necesită o anumită formă de activitate de audit extern care are autoritatea de a evalua întreaga gamă de activități din sectorul public.

În efectuarea activităților, auditorii din sectorul public trebuie să respecte o serie de norme care constituie în fapt ansamblul valorilor și principiilor ce trebuie să le ghideze acțiunile. Ca urmare a cercetărilor am ajuns la concluzia că auditorii trebuie să respecte următoarele norme nu numai în exercitarea atribuțiilor, dar și în viața privată: integritate, independență, obiectivitate și imparțialitate, evitarea conflictelor de interese, competență și imparțialitate, respectarea secretului profesional, dezvoltarea profesională continuă.

Finalitatea auditului într-o instituție publică reprezintă un alt domeniu de cercetare căreia i-am acordat atenție în cadrul acestui capitol. Auditul are în principal rolul de a evalua situația financiară, regularitatea, eficacitatea, economia și eficiența activităților, proceselor, structurilor, precum și verificarea respectării intereselor cetățenilor. Auditorii din sectorul public pot efectua activități de audit care au diferite tipuri de obiective. În opinia noastră, principalele obiective ale auditului în funcție de formele pe care le îmbracă auditul vizează:

- asigurarea furnizării către utilizatori a unor informații de încredere independente și obiective, a unor concluzii sau opinii bazate pe probe suficiente și adecvate cu privire la activitățile entității publice;
- sporirea responsabilității și transparenței, încurajând îmbunătățirea

continuă și încrederea susținută în utilizarea corespunzătoare a fondurilor, a patrimoniului public și în creșterea performanțelor administrației publice;

- consolidarea eficacității acelor organisme în cadrul sectorului de stat care exercită o monitorizare generală și funcții de corecție asupra celor responsabili de derularea activităților finanțate din fonduri publice;

- stimularea schimbării organizaționale prin furnizarea de cunoștințe, prin analize cuprinzătoare și recomandări bine fundamentate în vederea îmbunătățirii activităților.

Auditul din sectorul public poate fi descris ca un proces sistematic și obiectiv de obținere și evaluare a probelor pentru a stabili dacă informațiile sau condițiile reale sunt conforme cu criteriile stabilite. Pentru a înțelege mecanismele de derulare a unui audit din sectorul public este esențială cunoașterea profundă a elementelor organizatorice. În urma cercetărilor am identificat și caracterizat următoarele elemente de bază: auditorul, partea responsabilă, utilizatorii auditului, subiectul auditului, criteriile de evaluare a subiectului și rezultatele auditului. Am ajuns la concluzia că funcția de audit nu trebuie să fie neapărat limitată strict la relația dintre cei care efectuează auditul și cei supuși auditului. Raportul de audit asupra situațiilor financiare ale unei entități, de exemplu, este important nu numai pentru acționari, dar și pentru creditori, angajați și alte părți interesate. Prin urmare, considerăm că funcția de audit are potențialul de a aduce actorii sociali laolaltă și, astfel, să crească încrederea publicului.

Schimbările așteptate de către societate și răspunsul pe care profesia de audit îl are în fața acestor schimbări nu se produc întotdeauna în același ritm. În urma demersurilor de cercetare am constatat că există un decalaj de timp natural între așteptările privind schimbarea ale utilizatorilor și răspunsul profesiei la aceste așteptări. Chiar dacă existența unui astfel de decalaj în timp este inevitabilă, considerăm că auditorii trebuie să fie sensibili la așteptările în schimbare ale grupurilor țintă ale firmelor de audit.

În ceea ce privește auditul public apreciem că acesta este procesul prin care se asigură responsabilizarea celor care sunt însărcinați cu gestionarea fondurilor publice. În acest sens, aderăm la opinia unor autori străini și români (Dittenhofer, 1996; Porte ș.a., 2014; Bostan 2010) potrivit cărora auditul public poate conduce la întărirea instituțiilor statului de drept și la continua îmbunătățire a activității instituțiilor publice. Mai mult decât atât, considerăm că auditul din sectorul public consolidează guvernanta publică prin furnizarea de încredere și prin protejarea valorilor de bază ale instituției din sectorul public, asigurându-se că managerii și funcționarii desfășoară activitatea publică în mod transparent, corect, sincer, eficient și cu integritate. În opinia noastră, oficialii publici aleși și cei numiți la toate nivelurile din sectorul public ar trebui să ofere sprijinul deplin activităților efective de audit. Numai în acest fel se poate stabili o funcție de audit puternică și independentă care să respecte toate normele și standardele din domeniu și care să asigure performanța sectorului public. Concluzionând, considerăm că auditul din sectorul public este indispensabil pentru o bună funcționare a administrației publice, având în vedere că modul de utilizare a resurselor publice reprezintă o problemă de încredere a cetățenilor în structurile publice.

În al treilea capitol **„Procesul de audit în instituțiile publice”** am întreprins o cercetare fundamentală privind procesul de audit în instituțiile publice, având la bază literatura de specialitate, precum și standardele internaționale general acceptate. Mai întâi am realizat o abordare a auditului intern din punctul de vedere

al evoluției istorice. Apoi, cercetarea s-a focalizat, îndeosebi, asupra componentelor procesului de audit. În urma cercetărilor am constatat că toate procesele de audit, indiferent de forma auditului (audit intern sau audit extern) și de tipul acestuia (audit de regularitate, audit al performanței, audit financiar) presupun o desfășurare secvențială, componentele principale fiind următoarele: inițierea procesului de audit, culegerea și analiza datelor, desfășurarea procesului de audit, redactarea raportului de audit, urmărirea rezultatelor auditului. Principalele activități incluse în componenta privind inițierea procesului de audit sunt următoarele: identificarea părților implicate și a temeiului juridic, stabilirea obiectului auditului, stabilirea criteriilor, înțelegerea entității auditate și a mediului său, planificarea auditului, înțelegerea mecanismelor de control intern ale entității auditate, determinarea pragului de semnificație sau a materialității.

Culegerea și analiza datelor are drept scop prelevarea probelor de audit care să furnizeze o bază solidă pentru concluziile auditului. Probele de audit sunt colectate folosind o varietate de tehnici, cum ar fi: observarea, inspectarea, investigația, confirmarea, recalcularea, procedurile analitice. În cursul desfășurării procesului de audit, auditorii din sectorul public evaluează dacă probele obținute sunt suficiente și adecvate pentru a reduce riscul de audit la un nivel acceptabil de scăzut. Această evaluare include exercitarea raționamentului profesional și a scepticismului profesional. Raportarea este o parte esențială a unui audit în sectorul public, incluzând sublinierea abaterilor și neregulilor astfel încât acțiunile corective să poată fi întreprinse în timp real. Urmărirea rezultatelor auditului facilitează punerea în aplicare efectivă a acțiunilor corective și oferă un feedback util pentru entitatea auditată.

Un domeniu aparte al cercetării în cadrul acestui capitol l-a constituit standardizarea procesului de audit. Standardele de audit din sectorul public sunt alcătuite din standardele profesionale și linii directoare, elaborate de Organizația Internațională a Instituțiilor Supreme de Audit (INTOSAI), din care face parte și Curtea de Conturi a României. Cadrul general al INTOSAI privind Standardele Profesionale are patru nivele. Primul nivel conține cadrul fundamental al auditului public enunțat prin Declarația de la Lima. Nivelul 2 stabilește condițiile prealabile pentru buna funcționare a auditului. Nivelul 3 include principiile fundamentale ale auditului financiar, auditului de regularitate și auditului performanței. Nivelul 4 transpune principiile fundamentale de audit în linii directoare mai specifice și mai detaliate. Liniile directoare ale auditului enunțate de INTOSAI (nivelul 4) includ Standardele Internaționale de Audit (ISA) emise de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare (IAASB) din cadrul Federației Internaționale a Contabililor. Prin comparație cu obiectivele unui audit al situațiilor financiare realizat în conformitate cu standardele internaționale de audit în sectorul privat, obiectivele unui audit financiar al unei instituții publice pot include responsabilități suplimentare specifice sectorului public. Standardele de audit, atât cele elaborate de INTOSAI, cât și cele elaborate de IAASB sunt supuse unui proces continuu de revizuire și adaptare la evoluția realităților sociale și economice.

Auditul extern în sectorul public, a existat într-o formă sau alta încă din primele secole ale formării civilizației potrivit opiniei unor autori străini și români (Boyd, 1905; Woolf și Gordon, 1912; McMickle, 1978; Pollitt ș.a., 1999; Lee și Azham, 2008; Tara și Gherai, 2014) la care aderăm în urma cercetărilor exploratorii desfășurate asupra literaturii de specialitate și documentelor publice. În urma dezvoltărilor economice și sociale, s-a ajuns în prezent la o profesionalizare a funcției

de audit, auditorii furnizând asigurări și consultanță cu privire la conformitatea situațiilor financiare anuale, regularitatea activității și a tranzacțiilor și performanța instituțiilor publice în procesul de utilizare a fondurilor publice.

În timp, obiectul și scopul activității de audit public s-a schimbat, a evoluat treptat pentru a se adapta sistemului pe care îl deservește. Astfel, evoluția societății, în general, poate fi regăsită în activitatea de audit din domeniul public. O evoluție importantă în istoria auditului public este dată de apariția unor mecanisme de responsabilizare a celor care dețin funcții publice și gestionează fondurile publice - instituțiile supreme de audit. În opinia noastră, organismele de reglementare profesionale în domeniul auditului public sau mai precis instituțiile supreme de audit reprezintă o componentă indispensabilă a statului de drept fără de care administrația publică ar funcționa în mod ineficient. Reunirea acestor instituții într-o organizație internațională pentru a crește nivelul de profesionalism al auditurilor publice și pentru a armoniza principiile auditului aplicate în diverse țări a fost momentul în care putem aprecia că auditul s-a cristalizat ca o ramură a științei economice cu obiect și o metodologie proprii. Prin stabilirea unor standarde și linii directoare acceptate la nivel internațional pentru activitatea de audit public, apreciem că INTOSAI aduce o contribuție majoră la dezvoltarea democratică a națiunilor, consolidarea parlamentelor, creșterea responsabilității autorităților publice centrale și locale și la cea mai bună utilizare posibilă a fondurilor publice în beneficiul cetățenilor.

Concluzionând, procesul de audit se desfășoară pe baza unui cadru general acceptat la nivel global, care este utilizat de auditorii fiecărui stat în funcție de situațiile contextuale și particularitățile legislative luând, de asemenea, în considerare particularitățile culturii organizaționale ale instituției publice auditate. Prin auditul din sectorul public, auditorii ajută la monitorizarea respectării principiilor de bază (asigurarea corectitudinii informațiilor referitoare la situațiile financiare, asigurarea regularității și a performanței instituției publice). Rezultatele unui astfel de audit sunt în mod normal puse la dispoziția publicului larg pentru a sprijini responsabilitatea și transparența în sectorul public, principii de bază ale guvernancei publice moderne.

În al patrulea capitol **„Managementul auditului intern”** am cercetat caracteristicile, formele de manifestare și metodologia auditului intern, având ca obiectiv final optimizarea modalităților de evaluare a funcției de audit intern în cadrul unei instituții publice. Acest capitol a presupus atât abordări conceptuale cât și empirice. În prima parte am întreprins o analiză a evoluției auditului intern și a profesiei de auditor intern, acestea evoluând și adaptându-se la noile situații și nevoi diferite de organizare a condițiilor economice și a societății în ansamblul său. În timp ce obiectivul inițial al procesului de audit intern s-a focalizat pe aspectele financiare și contabile, obiectivele sale actuale se axează în prezent pe identificarea riscurilor și evaluarea sistemelor de control și management din cadrul organizațiilor.

În continuare, am realizat o caracterizare a tipurilor de audit intern reglementate de legislația românească: auditul de regularitate, auditul performanței, auditul de sistem. Auditul de regularitate are ca scop examinarea efectelor activităților derulate asupra fondurilor publice, sub aspectul respectării principiilor, regulilor, procedurilor și metodologiilor aplicate. Auditul performanței reprezintă procesul desfășurat în mod independent și obiectiv, în care se analizează operațiunile, activitățile, proiectele, programele din cadrul unei instituții publice, în vederea creării unui plus de valoare, prin măsurarea și compararea rezultatelor efective cu cele

programate sau așteptate și indicarea unor modalități de creștere a eficienței, eficacității și economicității. Auditul de sistem este un proces de evaluare atentă a sistemelor de management și a mecanismelor de control intern, în vederea stabilirii economicității, eficacității și eficienței funcționale, cu scopul găsirii deficiențelor și emiterii de recomandări pentru a le corecta.

După definirea sferei și studierii obiectivelor auditului public intern am întreprins o amplă cercetare privind structurile auditului public din România și modalitățile de derulare a misiunilor de audit derulate de compartimentele de audit intern ale entităților publice: misiuni de asigurare, misiuni de consiliere, respectiv misiuni de evaluare. Misiunile de asigurare se pot desfășura în cazul tuturor tipurilor de audit intern prevăzute de lege și presupun analiza respectării unor criterii sau standarde stabilite anterior. Consilierea este o activitate derulată de auditorii interni care are ca scop îmbunătățirea proceselor guvernantei organizaționale în cadrul instituțiilor publice, fără asumarea responsabilităților manageriale. Evaluarea activității de audit public intern constituie un proces prin care se analizează și diagnostichează funcția de audit intern din cadrul unei entități publice, având ca scop oferirea unor asigurări privind realizarea obiectivelor auditului intern, în conformitate cu legile naționale în vigoare și cu standardele internaționale general acceptate. Indiferent de tipul misiunii de audit procesul de desfășurare a auditului intern presupune derularea următoarelor etape: pregătirea misiunii de audit public intern, intervenția la fața locului, raportarea activității de audit public intern, urmărirea recomandărilor.

Componenta teoretică a acestui capitol s-a finalizat prin identificarea și analizarea tehnicilor și instrumentelor utilizate în procesul de audit intern și care diferă în funcție de etapa și faza în care se operaționalizează. În faza de colectare și prelucrare a informațiilor, echipa de auditori efectuează un studiu preliminar care include o analiză a documentelor, o analiză a modului de derulare a procedurilor de lucru, o analiză preliminară și o testare a mecanismelor de control intern. În faza de identificare și analiză a riscurilor se urmărește găsirea și măsurarea riscurilor prin calcularea probabilității de apariție a riscurilor și a impactului riscurilor în așa fel încât să rezulte un indicator numit gravitatea consecințelor apariției riscurilor. Pentru atingerea obiectivelor auditului, în etapa intervenției la fața locului sunt utilizate tehnici specifice muncii de audit: observarea fizică, interviul, analiza, confirmări externe, investigarea, eșantionarea, testarea, diagnosticul, evaluarea, verificarea.

Componenta aplicativă a presupus studierea modalităților de evaluare a funcției de audit intern în cadrul Direcției Generale de Asistență Socială și Protecția Copilului (DGASPC) Constanța. Pentru a putea identifica modelul optim utilizat în evaluarea funcției de audit am analizat derularea misiunii de evaluare a auditului public intern în cadrul DGASPC Constanța. Pentru a crește eficiența și funcționalitatea Compartimentului Audit Public Intern din cadrul DGASPC Constanța și în scopul îmbunătățirii cadrului organizatoric, procedural și calității funcției de audit public intern am propus un model de diagnosticare precisă a nivelurilor de asigurare și de conformitate. În acest sens este necesară evaluarea gradului de conformitate cu prevederile legale și cadrul procedural.

Ultimul capitol „**Managementul auditului extern**” a presupus abordarea atât din punct de vedere teoretic, cât și din punct de vedere aplicativ a diverselor aspecte privind derularea procesului de audit public extern. Auditul extern este o tehnică de investigare post-factum care, pornind de la o serie de obiective stabilite inițial, pe

baza unor standarde de audit și acte normative ce reglementează domeniul, îi dă posibilitatea auditorului să enunțe opinii independente și obiective și să facă o serie de recomandări asupra funcționalității și conformității activităților, proceselor, structurilor sau programelor analizate.

Prima parte a capitolului este destinată studiului codului etic al profesiei de auditor, prin care sunt stabilite normele de conduită profesională pentru auditorii publici externi care își desfășoară activitatea în domeniul auditului extern și enunțate principiile ce trebuie să stea la baza îmbunătățirii încrederii și a prestigiului funcției de auditor public extern: respectarea supremației Constituției și a legii, principiul independenței, principiul integrității, principiul obiectivității, principiul competenței profesionale, principiul confidențialității, principiul conduitei profesionale. Pentru a-și putea desfășura activitățile în condiții de eficiență și corectitudine auditorii publici externi trebuie să îndeplinească o serie de obligații, beneficiază de anumite drepturi și sunt supuși unor interdicții și incompatibilități.

Componenta teoretică a capitolului a continuat prin prezentarea structurilor de audit extern, adică a acelor organizații care au ca obiect de activitate auditarea independentă și obiectivă a altor organizații, asigurând îndeplinirea funcției de audit extern. Principalele structuri de audit extern care au competențe în acest domeniu în România sunt: Camera Auditorilor Financiari din România și Curtea de Conturi a României. Camera Auditorilor Financiari din România are ca obiect de activitate organizarea, coordonarea și autorizarea derulării activităților de audit financiar, aceste activități desfășurându-se atât în sectorul privat, cât și în cadrul celui public. Curtea de Conturi reprezintă instituția supremă de audit a României, înființată, în baza Constituției, cu scopul de a efectua auditul gestiunii finanțelor publice ale României. Organizarea și funcționarea Curții de Conturi au fost aprobate prin Legea nr. 94/1992, republicată în anul 2014. Conform legii, încă de la înființare, Curtea de Conturi înaintează Parlamentului Raportul public anual și, prin camerele de conturi județene, unităților administrativ-teritoriale, rapoartele anuale referitoare la finanțele publice locale.

Activitatea Curții de Conturi contribuie la informarea și la sensibilizarea cu privire la aspectele legate de fondurile alocate sectorului public, precum și la creșterea transparenței în ceea ce privește utilizarea acestor fonduri. Prin actele de audit pe care le emite, Curtea stabilește o serie de măsuri și furnizează recomandări pentru îmbunătățirea activității. Recomandările formulate de auditorii publici externi în rapoartele de audit stau la baza stabilirii măsurilor dispuse de Curtea de Conturi pentru a fi puse în aplicare de către entitățile verificate, pentru înlăturarea neregulilor constatate în activitatea acestora și suspendarea acțiunilor care contravin prevederilor legale, precum și pentru stabilirea întinderii prejudiciilor și recuperarea acestora.

Entitățile auditate trebuie să comunice Curții de Conturi, la data stabilită, modul de ducere la îndeplinire a măsurilor ce le-au fost dispuse prin decizie în urma rapoartelor de audit. După termenul stabilit, de la caz la caz, în funcție de natura activității și de recomandările cuprinse în raportul de audit, Curtea de Conturi efectuează o verificare a modului și gradului de îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii, evaluând, totodată, impactul acestor măsuri asupra activității entităților verificate.

Alte două aspecte teoretice cercetate în cadrul acestui capitol au vizat metodologia auditului extern și modalitățile de stabilire a strategiei, planificării și programării auditului extern. Planificarea misiunilor de audit presupune două faze:

planificarea strategică, care constă în selectarea temelor și a entităților ce vor fi supuse auditului și planificarea operațională în care se desfășoară efectiv acțiunile de planificare. Pentru realizarea planificării strategice, respectiv pentru selectarea programelor, proiectelor, proceselor, activităților sau entităților ce vor fi înscrise în programul anual de activitate al instituției, este necesară realizarea unor activități specifice: documentarea, identificarea și evaluarea riscurilor, stabilirea criteriilor de audit, determinarea pragului de semnificație, stabilirea metodologiei de audit, elaborarea planului de audit. Planificarea operațională presupune activități de documentare în vederea înțelegerii programului, proiectului, procesului sau activității ce urmează a fi auditate, precum și a mediului ambiant în care entitatea își desfășoară activitatea. Planificarea operațională implică desfășurarea unor activități specifice: documentarea, identificarea și evaluarea riscurilor, stabilirea criteriilor de audit, determinarea pragului de semnificație, stabilirea metodologiei de audit, elaborarea planului de audit.

Componenta aplicativă a capitolului cinci o reprezintă un studiu de caz privind auditarea externă a activității financiare a DGASPC Constanța. Acțiunile efectuate în anul 2014 asupra DGASPC Constanța au reliefat o serie de cazuri de nerespectare a reglementărilor legale, constatându-se abateri și nereguli care au generat prejudicii și au influențat calitatea gestiunii economico-financiare a entității verificate.

7. Concluzii și contribuții proprii

A. Concluzii

O instituție publică va funcționa mai eficient dacă există o relație strânsă între auditul intern și auditul extern. Cele două structuri de audit trebuie să înceapă o colaborare eficientă pentru a putea crea cu adevărat valoare adăugată pentru entitatea publică ce constituie subiectul auditului. Motivele colaborării dintre auditul intern și extern sunt numeroase: conștientizarea managementului cu privire la necesitatea activităților de audit intern în sistemul propriu de management și de control, furnizarea unei asigurări suplimentare cu privire la independența și obiectivitatea auditului intern, conștientizarea efectivă a riscurilor, atât de către conducere, cât și de auditori, minimizarea suprapunerilor și activităților redundante, schimbul de informații utile și asigurarea unei comunicări eficiente, înțelegerea rolului fiecărei părți de către cealaltă parte, clarificarea atenției a obiectivelor celor două activități, eliminarea rivalităților instituționale sau oricărei forme de concurență între cele două activități, reducerea presiunilor exercitate asupra entităților auditate de către auditurile externe, construirea unei culturi comune a auditului în cadrul sectorului public, obținerea compatibilității cu structurile europene similare.

Cooperarea dintre structurile de audit intern și cele care efectuează auditul extern presupune o serie de avantaje, atât pentru cele două părți, precum și pentru entitățile auditate. În primul rând, auditul intern înțelege mai bine riscurile ce se manifestă în cadrul entităților publice și poate oferi informații utile în acest domeniu auditului extern. În al doilea rând, auditul intern cunoaște mai bine entitatea, beneficiind de accesul la o serie de informații la care auditul extern nu are acces, prin urmare, cooperarea între cele două tipuri de structuri este imperativă. Prin cooperarea cu auditul extern, auditul intern poate să își îmbunătățească metodologiile proprii, să își extindă programele de testare și să utilizeze asigurările emise de către auditul extern în urma derulării misiunilor.

Plecând de la aceste considerente, apreciem că auditul intern ar trebui să reducă la minim misiunile de audit de regularitate și să deruleze din ce în ce mai mult audituri de sistem, având în vedere faptul că auditul extern este mai interesat

de acest tip de misiuni care pot să faciliteze propria lor muncă. Mai mult decât atât, misiunile de audit de sistem sunt mult mai utile pentru activitatea de evaluare a riscurilor efectuată de către management și auditorii interni. Realizarea acestor obiective presupune desfășurarea unor întâlniri de lucru sistematice în vederea elaborării unui protocol de colaborare între cele două categorii de auditori. Auditorii externi ar trebui să inițieze această cooperare, având în vedere necesitatea unei evaluări periodice a entităților publice.

Având în vedere scopul lor comun, cele două tipuri de audit trebuie să se afle într-o complementaritate perfectă. Luând în considerare aceste realități, Curtea de Conturi a României, în calitate de instituție supremă de audit, precum și Ministerul Finanțelor Publice prin Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern, în calitate de organism de specialitate al administrației publice centrale care elaborează, gestionează și implementează o strategie unitară în ceea ce privește auditul intern, au demarat programe de colaborare în vederea asigurării stabilității și complementarității dintre cele două sisteme de audit și dintre componentele acestora. Coordonarea metodologică în domeniul auditului public din România între cele două instituții, reprezentante ale celor două tipuri de structuri, va conduce la creșterea încrederii auditorilor externi în calitatea activității de audit intern, auditorii externi putându-se baza pe rapoartele auditorilor interni și să le folosească ca o bază solidă pentru activitatea proprie de audit. În altă ordine de idei, compartimentele de audit intern pot redirecționa propriile activități în funcție de observațiile auditului extern și avizele date de acesta, evitându-se astfel suprapunerea activităților și alocarea unor resurse de către cele două instituții de audit pentru aceleași activități.

În acest sens apreciem că asigurarea schimbului de informații în procesul de audit determină nevoia de informare reciprocă cu privire la dezvoltarea efectivă a misiunilor de audit. În cazul în care apar semnale cu privire la proasta gestionare a fondurilor publice sau cu privire la fraude în cadrul entității publice în timpul derulării misiunilor de audit, structurile de audit intern și extern sunt obligate să se informeze reciproc cu privire la această problemă. De aceea o direcție importantă a cercetărilor viitoare vizează analiza raporturilor care trebuie să se stabilească între cele două tipuri de structuri, în așa fel încât să nu se încalce principiul independenței funcției de audit.

În condițiile în care conceptul de audit, tipurile de audit, obiectivele acestora și chiar metodologia auditului evoluează în mod continuu adaptându-se la transformările din mediul economic și social, este necesară o dezvoltare profesională și personală continuă din partea auditorilor atât interni, cât și externi, în vederea realizării unor misiuni de audit care să conducă la creșterea eficienței, eficacității, economicității proceselor și activităților, întocmirea corectă a situațiilor financiare, desfășurarea activităților organizaționale conform prevederilor legale în vigoare. Modalitățile de dezvoltare profesională și personală continuă reprezintă o altă direcție importantă a cercetărilor noastre viitoare.

De asemenea, în cercetările ulterioare susținerii tezei de doctorat ne propunem să dezvoltăm modelul de evaluare a gradului de asigurare finală, în așa fel încât prin implementarea sa să se asigure îmbunătățirea continuă a procedurilor și proceselor de audit public intern în cadrul unei entități publice. Indiferent de modalitatea de evaluare utilizată, în opinia noastră, misiunea de evaluare a funcției de audit trebuie să asigure corectitudinea situațiilor financiar -contabile, regularitatea și să contribuie la creșterea eficienței, eficacității și economicității activității și managementului instituțiilor publice.

B. Contribuții științifice

Teza se distinge prin încercarea de a obține o imagine de ansamblu asupra problematicei complicate a managementul auditului în instituțiile publice. Originalitatea lucrării se datorează, de asemenea, ineditului abordării auditului prin prisma metodelor și tehnicilor manageriale. Contribuțiile proprii privind tema cercetării sunt evidențiate în capitolele patru și cinci ale tezei și în concluzii.

În capitolul patru am dezvoltat o componentă aplicativă ce a presupus studierea modalităților de evaluare a funcției de audit intern în cadrul Direcției Generale de Asistență Socială și Protecția Copilului (DGASPC) Constanța. Evaluarea reprezintă o procedură de audit ce are ca scop determinarea expresiei calitative sau cantitative atribuite unui obiectiv sau unui rezultat, pe baza criteriilor de audit prestabilite, în baza cărora sunt identificate potențialele puncte forte și slabe, precum și cauzele care pot genera oportunități sau amenințări. Evaluarea unei funcții a organizației, pornind de la principiul că orice proces economic și social este, concomitent, consumator de resurse și generator de efecte, implică o examinare a intrărilor, adică a mijloacelor și resurselor alocate, comparativ cu ieșirile, adică rezultatele obținute. Evaluarea funcției de audit public intern se realizează în baza prevederilor legii privind auditul public intern și a codului de conduită etică a auditorului intern. Obiectivul central al misiunilor de evaluare este de a măsura eficacitatea activității structurii de audit și de a propune îmbunătățirea acesteia prin măsuri corective și recomandări.

Pentru a putea identifica modelul optim utilizat în evaluarea funcției de audit am analizat derularea misiunii de evaluare a auditului public intern în cadrul DGASPC Constanța. Misiunea de evaluare a funcției de audit public intern în cadrul DGASPC Constanța se desfășoară periodic (de regulă, o dată la cinci ani), compartimentul audit public intern fiind evaluat de către structura de audit superior ierarhică: serviciul audit public intern din cadrul Consiliului Județean Constanța. Principalele obiective ale misiunii de evaluare a funcției de audit derulate la nivelul DGASPC Constanța au fost: evaluarea modului de constituire și funcționare a structurii de audit public intern, analizarea sistemului de management al funcției de audit public, evaluarea activității de planificare a auditului public, evaluarea conformării cu metodologiile și procedurile auditului public intern, evaluarea calității rapoartelor de audit public intern, urmărirea punerii în practică a recomandărilor enunțate în raportul de audit public intern, analiza funcționalității sistemului de raportare a funcției de audit public intern.

Pentru a crește eficiența și funcționalitatea Compartimentului Audit Public Intern din cadrul DGASPC Constanța și în scopul îmbunătățirii cadrului organizatoric, procedural și calității funcției de audit public intern am propus un model de diagnosticare precisă a nivelurilor de asigurare și de conformitate. În acest sens este necesară evaluarea gradului de conformitate cu prevederile legale și cadrul procedural. Plecând de la aprecierea gradului de conformitate și a nivelurilor de asigurare ale activităților de audit intern, am construit un model care permite măsurarea unui grad de asigurare finală pentru managementul activității de audit intern, în baza corelației dintre gradul de conformitate și nivelurile de asigurare ale sistemului de audit intern. La nivelul DGASPC Constanța, plecând de la constatările și concluziile misiunii de evaluare am considerat că se poate acorda un grad mediu de asigurare finală în ceea ce privește managementul activității de audit public intern desfășurată în cadrul compartimentului de audit public intern. Pentru a crește

precizia evaluării am construit o matrice de analiză a funcției de audit intern pe baza nivelurilor de asigurare și a gradelor de conformitate.

Și în capitolul cinci am dezvoltat o componentă aplicativă ce reprezintă un studiu de caz privind auditarea externă a activității financiare a DGASPC Constanța. Acțiunile efectuate în anul 2014 asupra DGASPC Constanța au reliefat o serie de cazuri de nerespectare a reglementărilor legale, constatându-se abateri și nereguli care au generat prejudicii și au influențat calitatea gestiunii economico-financiare a entității verificate.

Pentru înlăturarea abaterilor constatate cu ocazia auditurilor efectuate Curtea de Conturi a emis decizii prin care s-au dispus măsuri care, în parte, au fost aduse la îndeplinire de către DGASPC Constanța și care au avut impact pozitiv asupra activității acesteia, a managementului pentru realizarea obiectivelor stabilite și obținerea unor rezultate economico-financiare mai bune, reducerea cheltuielilor, creșterea economicității, eficienței și eficacității în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului. O parte a măsurilor dispuse în anul 2014 nu au fost încă implementate, având termene de implementare în cursul anului 2015, când vor fi verificate.

În opinia noastră, impactul măsurilor decise de un auditor public extern (cum ar fi Curtea de Conturi) asupra unei entități publice se poate măsura prin îmbunătățirea activității entității verificate din punct de vedere al evidenței financiar - contabile, fiscale, al sistemului informatic, al resurselor umane, îmbunătățirea managementului în scopul realizării obiectivelor entității verificate, obținerea unor rezultate economico-financiare mai bune, reducerea cheltuielilor, creșterea economicității, eficienței și eficacității în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului.

În urma cercetărilor am constatat că enunțarea unor recomandări se face numai în baza concluziilor, diagnosticului ce rezultă în urma derulării procesului de investigație și evaluare, atunci când probele prelevate sunt suficiente pentru identificarea problemei și a naturii acesteia, găsirea cauzelor ce au generat problemele, determinarea efectelor existente sau potențiale. Auditorul public extern nu trebuie să se implice în implementarea recomandărilor corective și ameliorative, având doar îndatorirea să urmărească realizarea lor. Auditorul public extern, prin recomandările și măsurile dispuse și prin verificarea implementării acestora, contribuie la consolidarea managementului financiar, însă răspunderea pentru realizarea unui management corect și eficient, orientat spre rezultate și performanță este și rămâne în sarcina directă a ordonatorilor de credite, adică a celor care gestionează fondurile publice și administrează patrimoniul public, cei care trebuie să corecteze erorile constatate, aplicând măsurile dispuse, dar care trebuie să și prevină producerea, în continuare, a unor erori și abateri.

8. Cuprinsul tezei de doctorat

| | |
|---|-----------|
| INDEXUL TABELELOR | 6 |
| INDEXUL REPREZENTĂRIILOR GRAFICE..... | 8 |
| INTRODUCERE | 10 |
| CAP. 1 MANAGEMENTUL PUBLIC ÎN CONTEXTUL SISTEMULUI ADMINISTRATIV ROMÂNESC..... | 15 |
| 1.1. Spațiul administrativ românesc | 16 |
| 1.1.1. Principiile descentralizării și autonomiei locale..... | 18 |

| | |
|--|------------|
| 1.1.2. <i>Relațiile dintre autoritățile publice și responsabilitățile locale</i> | 23 |
| 1.1.3. <i>Competențele autorităților publice</i> | 25 |
| 1.2. Reforma în administrația publică..... | 28 |
| 1.3. Relația administrație – management..... | 34 |
| 1.4. Mutații produse în managementul public..... | 41 |
| 1.4.1. <i>Profesionalizarea funcției publice</i> | 42 |
| 1.4.2. <i>Informatizarea instituțiilor publice</i> | 43 |
| 1.4.3. <i>Guvernarea participativă, element al modernizării managementului public</i> | 45 |
| 1.4.4. <i>Implementarea managementului calității în instituțiile guvernamentale</i> | 46 |
| 1.4.5. <i>Implementarea managementului performanței în instituțiile guvernamentale</i> | 48 |
| 1.5. Managerul și euromanagerul în administrația publică..... | 49 |
| CAP. 2 AUDITUL DE MANAGEMENT AL INSTITUȚIILOR PUBLICE | 55 |
| 2.1. Dimensiunea istorică și culturală a auditului | 56 |
| 2.1.1. <i>Funcția de audit: concept, evoluție</i> | 56 |
| 2.1.2. <i>ProblematICA auditului</i> | 63 |
| 2.1.3. <i>Poziționarea funcției de audit într-o instituție publică</i> | 74 |
| 2.1.4. <i>Normele auditului în sectorul public</i> | 80 |
| 2.2. Finalitatea auditului într-o instituție publică | 82 |
| 2.3. Metoda auditului în sectorul public | 87 |
| 2.4. Organizarea funcției de audit într-o instituție publică | 92 |
| CAP. 3 PROCESUL DE AUDIT ÎN INSTITUȚIILE PUBLICE | 97 |
| 3.1. Evoluția auditului în instituțiile publice | 98 |
| 3.2. Componentele procesului de audit în instituțiile publice | 101 |
| 3.2.1. <i>Inițierea procesului de audit</i> | 104 |
| 3.2.2. <i>Culegerea și analiza datelor</i> | 110 |
| 3.2.3 <i>Conținutul procesului de audit</i> | 114 |
| 3.2.4. <i>Redactarea raportului de audit</i> | 115 |
| 3.2.5. <i>Urmărirea rezultatelor auditului</i> | 118 |
| 3.3. Standardizarea procesului de audit în sectorul public | 118 |
| 3.3.1. <i>Scopul liniilor directoare de audit ale INTOSAI</i> | 121 |
| 3.3.2. <i>Structura și conținutul liniilor directoare de audit ale INTOSAI</i> | 123 |
| 3.3.3. <i>Competența liniilor directoare de audit ale INTOSAI</i> | 124 |
| 3.3.4. <i>Competența Standardelor Internaționale de Audit</i> | 125 |
| CAP. 4 MANAGEMENTUL AUDITULUI INTERN | 128 |
| 4.1. Evoluția auditului intern - tendințe și perspective | 129 |
| 4.2. Tipuri de audit public intern..... | 131 |
| 4.3. Sfera și obiectivele auditului public intern | 133 |
| 4.4. Organizarea auditului public intern..... | 136 |
| 4.4.1. <i>Structurile auditului public intern din România</i> | 136 |
| 4.4.2. <i>Activitatea de asigurare</i> | 138 |
| 4.4.3. <i>Consilierea, atribut al auditului public intern</i> | 149 |
| 4.4.4. <i>Evaluarea activității de audit public intern</i> | 152 |
| 4.5. Metodologia auditului public intern | 155 |
| 4.6. Studiu de caz: Modalități de evaluare a performanței funcției de audit intern la Direcția Generală de Asistență Socială și Protecția Copilului Constanța..... | 160 |

| | |
|---|------------|
| 4.6.1. Prezentarea DGASPC Constanța..... | 160 |
| 4.6.2. Derularea misiunii de evaluare a funcției de audit intern în cadrul DGASPC Constanța..... | 162 |
| 4.6.3. Optimizarea modalităților de evaluare a funcției de audit intern în cadrul DGASPC Constanța..... | 169 |
| CAP. 5 MANAGEMENTUL AUDITULUI EXTERN..... | 175 |
| 5.1. Codul de conduită etică și profesională a auditorului public extern..... | 176 |
| 5.1.1. Principiile și valorile etice fundamentale | 176 |
| 5.1.2. Incompatibilități și interdicții | 178 |
| 5.1.3. Conduita auditorilor externi în cadrul instituțiilor publice și al relațiilor internaționale..... | 180 |
| 5.1.4. Drepturile și obligațiile auditorilor publici externi | 181 |
| 5.2. Structuri de audit extern | 184 |
| 5.2.1. Camera Auditorilor Financiari din România | 184 |
| 5.2.2. Curtea de Conturi a României | 186 |
| 5.3. Metodologia auditului extern | 190 |
| 5.4. Strategia, planificarea și programarea auditului extern..... | 197 |
| 5.5. Studiu de caz: Auditarea externă a activității financiare a DGASPC Constanța..... | 203 |
| CONCLUZII, PROPUNERI ȘI DEZVOLTĂRI ULTERIOARE..... | 214 |
| BIBLIOGRAFIE..... | 229 |
| ANEXE | 242 |

9. Bibliografie

Cărți:

1. Alecian, S., Foucher, *Le management dans le service public*, Editions D. d'Organisation Groupe Eyrolles, 2006.
2. Alexandru, I. *Administrația publică, Teorii, Realități, Perspective*, Lumina Lex, București, 1999.
3. Alexandru, I. *Tratat de drept administrativ*, Editura Universul juridic, București, 2008.
4. Androniceanu, A. *Management public*, Editura Economică, București, 1999.
5. Androniceanu, A. *Noutăți în managementul public*, Editura Economică, București, 2005.
6. Baird, S., Post, J.E., Mahoni, J F. *Management. Functions and Responsibilities*, Harper and Row, 1990.
7. Baudet, P., Mehl, L. *Le fait administratif: nature, origine et développement în Traite de science administrative*, Mouton & Co., Paris, La Haye, 1966.
8. Bălan, E. *Instituții administrative*, Editura C.H. Beck, București, 2008.
9. Bernstein, P.L. *Against the Gods - The Remarkable Story of Risk*, John Wiley & Sons, New York, 1996.
10. Billis, D. *Organising Public and Voluntary Agencies*, London,

- Routledge, 1993.
11. Bourn, C. *Public Sector Management*, Brookfield, Dartmonth, 1995.
 12. Bostan, I. *Auditul public extern*, Editura Universul Juridic, București, 2010.
 13. Boyd, E. *A History of Accounting and Accountants*, T.C. & E.C. Jack, Edinburgh, 1905.
 14. Bozeman, B.,
Straussman, J. *Public Management Strategies*, Jossey-Bass, San Francisco, 1990.
 15. Budică I. *Relații și politici în sectorul public*, Editura Universitaria, Craiova, 2009.
 16. Burduș, E. *Comparative Management*, Editura Economică, București, 1998.
 17. Burduș, E.
Popa, I. *Management general*, Editura Pro Universitaria, București, 2013.
 18. Calori, R.,
De Woot, P. *A European Management Model. Beyond Diversity*, Prentice Hall, London, 1994.
 19. Certo, S. *Managementul modern*, Editura Teora, București, 2002.
 20. Chevallier, J. *Science administrative*, Themis P.U.F., 2 edition refondue, Paris 1994.
 21. Collins, L.,
Vaalin, G. *Audit et control interne. Aspects financiers, operationnels et strategiques*, 4 edition, Dalloz-Sirey, Paris, 1992.
 22. Constantinescu, M.,
Deleanu, I.,
Iorgovan, A.,
Vasilescu, F.,
Vida, I. *Constituția României - comentată și adnotată*, Regia Autonomă Monitorul Oficial, București, 1992.
 23. Constantinescu, D.,
Nistorescu, T., *Managementul proiectelor: Fundamente, metode și tehnici*, Editura Sitech, Craiova, 2008.
 24. Constantinescu, D.,
Ogarcă, R.,
Bocean, C.,
Băloi, C.,
Barbu, C. *Management - Funcții. Structuri. Procese*, Editura Universitaria, Craiova, 2008.
 25. Cosserat G.,
Rodda, N. *Modern auditing*, 3rd edition, John Wiley & Sons, 2008.
 26. Crișan, G. *Managementul public în contextual reformei administrative*, Editura Orizonturi Universitare, Timișoara, 2007.
 27. Cutt, J. *Comprehensive Auditing in Canada: Theory and Practice*, Praeger, New York, 1987.
 28. Davies, M.,
Aston, J. *Auditing Fundamentals*, Prentice Hall, Londra, 2010.
 29. Debbasch, C. *Science Administrative. Administration publique*, Precis

- Dalloz, 5edition, 1989.
30. Dobrin, C. *Calitatea în sectorul public*, Editura ASE, București, 2005.
 31. Dumitrescu, A. *Audit și contabilitate. Baze ale performanței în administrația publică*, Editura Economica, București, 2012.
 32. Elder, R.J.,
Beasley, M.S.,
Arens, A.A. *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach*, Thirteenth Edition, Pearson, Upper Saddle, 2010.
 33. Farnham, D.,
Horton, S. *Managing the new public services*, Macmillan, Basingstoke, 1996.
 34. Flint, D. *Philosophy and principles of auditing*, Macmillan Education Ltd, Hampshire, 1988.
 35. Fregé, X. *Descentralizarea*, Editura Humanitas, București, 1991.
 36. Ghiță, M. *Auditul Intern*, Editura Universul Juridic, București, 2009.
 37. Gîrleşteanu, G. *Organizarea generală a administrației*, Editura Universul Juridic, București, 2011.
 38. Gray, I.,
Manson, S. *The Audit Process*, 5th Revised edition, Cengage Learning EMEA, 2011.
 39. Hayes, R.,
Wallage, P.,
Gortemaker H. *Principles of auditing - An Introduction to International Standards on Auditing*, Pearson Education Limited, Edinburgh, 2014.
 40. Hood, Ch. *A public management for all seasons*, Public Administration 69(1), 1991.
 41. Hughes, O.E. *Public Management and Administration: An Introduction*, ediția a II-a, Macmillan Press Ltd., Londra, 1998.
 42. Ioan, A. *Tratat de administrație publică*, Editura Universul Juridic, București, 2008.
 43. Jackson, T. *International HRM: a cross-cultural approach*, Sage Publications, London, 2002.
 44. Kettl, D.F.,
Milward, H.B. *The State of Public Management*, The Johns Hopkins University Press, Londra, 1996.
 45. de Koning, R. *Control financiar public intern*, Robert de Koning, Slovenia, 2007.
 46. Lane, J. E. *The Public Sector. Concepts. Models and approaches*, SAGE, Londra, 2000.
 47. Leung, P.,
Coram P.,
Cooper, B. *Modern auditing & assurance service*, 3rd edition, John Wiley & Sons, Australia, 2007.
 48. Manda, C.C. *Elemente de știința administrației*, Universul Juridic, București, 2012.
 49. Mascarenhas, A.,
Turley, S. *Practical auditing*, 18th edition, Butterworths, London, 1990.

50. Mathison S. (editor) *Encyclopedia of Evaluation*, Thousand Oaks, Sage, 2005.
51. Matei, L., Matei, A. *Acquis comunitar și administrație publică*, Editura Economică, București, 2000.
52. Matei, L. *Management public*, Editura Economică, București, 2006.
53. Mihuț, I. *Euromanagement*, Editura Economica, București, 2002.
54. Millichamp, A., Taylor, J. *Auditing*, 10th Revised edition, Cengage Learning EMEA, 2012.
55. Miulescu, N. *Știința administrației*, Editura Universul Juridic, București, 2010.
56. Moeller, R., Witt H.N., *Brink's Modern Internal Auditing*, 5th Editura, John Wiley & Sons, New York, 1999.
57. Montgomery, R. *Auditing theory and practice*, 5th edition, Ronald Press, New York, 1934.
58. Montgomery, R. *Auditing theory and practice*, 6th edition, Ronald Press, New York, 1940.
59. Munteanu, V., Zuca, M., Tinta, A., Virgil, Ș. *Audit financiar-contabil. Concepte, metodologie, reglementări, studii de caz*, Editura Pro Universitaria, București, 2012.
60. Muraru, I., Tănăsescu, S. *Drept constituțional și instituții politice*, ediția a IX-a revăzută și completată, Lumina Lex, București, 2001.
61. Neamtu, H., Roman, A.G., Turlea, E. *Audit financiar. Misiuni de asigurare și servicii conexe*, Editura Economica, București, 2012.
62. Nedelcu, I. *Drept administrativ și elemente de știința administrației*, Editura Universul Juridic, București, 2009.
63. Negoită, F. *Istoria administrației publice*, Editura Universul Juridic, București, 2011.
64. Nicolaescu, E. *Control și audit financiar*, Editura Pro Universitaria, București, 2011.
65. Nicolescu, O., Verboncu, I., Profiroiu, M. *Starea de sănătate a managementului din România și ieșirea din criză*, Media10, București, 2004.
66. Nicolescu, O., Verboncu, I. *Fundamentele managementului organizational*, Editura Universitară, București, 2008.
67. Nistorescu, T. *Strategia Intreprinderii Si Avantajul Concurential*, Editura Prouniversitaria, Craiova, 2013.
68. Normanton, E.L. *The accountability and audit of governments*, Manchester University Press, 1966.
69. Osborne, D., Gaebler, T. *Reinventing Government: How the Entrepreneurial Spirit is Transforming in the Public Sector*, Public Administration, 69

- (1), 1993.
70. Owen, H. *Public Management and Administration*, second edition, Palgrave, Basingstoke, 1998.
71. Ott, S.,
Hyde, A.,
Shafritz, J.
(editori) *Public Management: The Essential Readings*, Nelson Hall, Chicago, 1991.
72. Pollitt, Ch. *Managerialism and the Public Services: The Anglo-American Experience*, Oxford Basil Blackwell, 1990.
73. Pollitt, C.,
Girr, X.,
Lonsdale, J.,
Mul, R.,
Summa, H.
Waerness, M. *Performance or Compliance? Performance Audit and Public Management in Five Countries*, Oxford University Press, Oxford, 1999.
74. Popa, I. *Management general*, Editura ASE, București, 2005.
75. Popescu, C.L. *Autonomia locală și integrarea europeană*, Editura All Beck, București, 1999.
76. Popescu, L.G. *Politici publice*, Editura Economică, București, 2005.
77. Porter, B.,
Simon, J.,
Hatherly, D. *Principles of external auditing*, John Wiley & Sons, 2014.
78. Profiroiu, M. *Managementul organizațiilor publice*, Editura Economică, București, 2001.
79. Profiroiu, M. *Politici publice: teorie, analiză, practică*, Editura Economică, București, 2006.
80. Rosenbloom, D.H. *Public Administration - Understanding management, politics, and law in the public sector*, New York, 2004.
81. Santai, I. *Drept administrativ și știința administrației*, vol. I, ediție revizuită, Alma mater, Sibiu, 2009.
82. Soltani, B. *Auditing - An International Approach*, Financial Times / Prentice Hall, 2007.
83. Tabără, V. *Știința administrației*, Ed. Universității Naționale de Apărare „Carol I”, București, 2013.
84. Woolf, A.H., Gordon, C.A. *A Short History of Accountants and Accountancy*, Gee & Co, London, 1912.
85. Woolf, E. *Auditing Today*, 6th Edition, Prentice Hall, Londra, 1997.

Studii:

1. Abdel-Qader, W. *An evaluation of the international auditing standards and their application to the audit of listed corporations in Jordan*, Doctoral Thesis, University of Western Sydney, Australia,

- 2002.
2. Brown, R. *Changing audit objectives and techniques*, The Accounting Review, 37(4), 1962, pp. 696-703.
 3. DeLoach, J.W. *Enterprise-wide Risk Management: Strategies for Linking Risk and Opportunity*, Financial Times, London, 2000.
 4. Dittenhoffer, M.A. *A Comparison of Government Auditing Standards in Five Anglo -Saxon Countries*, in Chan J.L. (ed), Jones R.H. și Luder K.G. (co-eds.), *Research in Governmental Nonprofit Accounting*, Vol. 9, Greenwich, CT, JAI Press, 1996, pp. 101-122.
 5. Domnișoru, S., Vânătoru, S.S., Gîrbaci, M. *Examining the audit clients going concern*, Annals of the University of Craiova Economic Sciences Series, vol. II, 2010a.
 6. Domnișoru, S., Vânătoru, S.S., Gîrbaci, M. *Audit and External Informational System*, Annals of the University of Craiova Economic Sciences Series, vol. II, 2010b.
 7. Everard, P., Wolter, D. *Glossary: Selection of Terms and Expressions used in the External Audit of the Public Sector*, Luxembourg, Office for Official Publications of the European Communities, 1989.
 8. Fitzpatrick, L. *The story of bookkeeping, accounting, and auditing*, Accounting Digest, Issue 217, 1939.
 9. Fournier, J. *Administrative Reform in the Commission Opinions Concerning the Accession of the Central and Eastern European Countries to the European Union*, Sigma Papers, 23, 1998.
 10. Gîrbaci, M., Mirea, M. *The cooperation system ensuring the internal audit function an european concept for an efficient organising of the internal public audit activity*, Annals of the University of Craiova Economic Sciences Series, vol. III, 2011, pp. 56-63.
 11. Goetz, K.H. *Making sense of post-communist central administration: Modernization, Europeanization or Latinization?*, Journal of European Public Policy, vol. 8, nr. 6, 2001.
 12. Lee, T.-H., Azham, A. *The evolution of auditing: An analysis of the historical development*, Journal of Modern Accounting and Auditing, Vol. 4, No. 12, December, 2008.
 13. Lekorwe, M.H. *Supreme Audit Institution*, in Maundeni Z. - editor, *Transparency, Accountability and Corruption in Botswana*, Made Plain Communication, Cape Town, 2008, pp. 77-87.
 14. Lindeberg, T. *The Ambiguous Identity of Auditing*, Financial Accountability & Management, 23(3), august, 2007, pp. 337 - 350.
 15. McMickle, P. *The nature and objectives of auditing: A unified rationale of*

- public, governmental, and internal auditing*, Doctoral dissertation, University of Alabama, 1978.
16. McNamee, D.,
Selim, G.M. *Risk Management: Changing the Internal Auditor's Paradigm*, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Altamonte Springs, 1998.
17. Macarie, F.C. *The management of public institutions in front of the europeanization*, Transylvanian Review of Administrative Sciences nr. 3 (15), Cluj-Napoca, 2005, pp. 88-97.
18. Marcou, G. *Local authority competences in Europe*, Council of Europe, 2007.
19. Marcou, G.,
Wollman, H. *„Europe” in „Decentralization and local democracy in the world”*, First Global Report by United Cities Local Governments (UCLG), World Bank și UCLG, 2008.
20. Matei, L. *Democracy and Politics. Romanian Mechanism, Realities and Electoral Developments*, Madrid, 2007.
21. Mirea, M.,
Aivaz, K.A.,
Ruse, E.,
Gîrbaci, M. Harmonization and convergence accounting in public institutions, Calitatea - acces la succes, Special Issue for IGWT 2010 Bucharest, 21-25 September, vol. II, 2010, pp. 721-727.
22. Mirea, M.,
Resit, I.,
Aivaz, K.A.,
Ruse, E.,
Gîrbaci, M. The socio-economic impact of the cooperation activity in the public internal audit, 18th IGWT Symposium „Technology and innovation for a sustainable future: a commodity science perspective”, Roma Tre University, Faculty of Economics, Department Of Business and Law, Roma, Italia, 24-28 Septembrie 2012a.
23. Mirea, M.,
Utoreanu, S.L.,
Resit, I.,
Aivaz, K.A.,
Ruse, E.,
Gîrbaci, M. The audit of the grant contract in public institutions, 18th IGWT Symposium „Technology and innovation for a sustainable future: a commodity science perspective”, Roma Tre University, Faculty of Economics, Department Of Business and Law, Roma, Italia, 24-28 Septembrie 2012b.
24. Papadimitriou, D.,
Phinnemore, D. *Exporting Europeanisation to the Wider Europe: The Twinning Exercise and Administrative Reform în the Candidate Countries and Beyond*, Journal of Southeast European and Black Sea Studies, Vol. 3, Issue 2, 2003, pp. 1-22.
25. Popa, E. *Autonomia locală în România*, Editura All Beck, București, 1999, pp. 13-19.
26. Profiroiu, M. *Accelerarea reformei administrației publice*, Revista Transilvană de Științe Administrative, VIII, 2002, pp. 13-23.
27. Ramamoorti, S. ,
Traver, R.O. *Using Neural Networks for Risk Assessment in Internal Auditing: A Feasibility Study*, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Altamonte Springs, 1998.
28. Ratliff, R.L.,
Reding, K.F. *Introduction to Auditing: Logic, Principles, and Techniques*, The Institute of Internal Auditors Research Foundation,

- Altamonte Springs, 2002.
29. Rittenberg, L.E.,
Covaleski, M. *The Outsourcing Dilemma: What's Best for Internal Auditing*, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Altamonte Springs, 1997.
 30. Shahan, A. *The Dilemma of the Supreme Audit Institutions: Autonomy or Relevance? A Case Study of the Government Accountability Office (GAO)*, International Research Society for Public Management Conference, Ottawa, Canada, 2014.
 31. Tara, I.G.,
Gherai, D.S. *Historical analysis on the appearance of the supreme audit institutions in the European Union*, Annals of the University of Oradea, Economic Science Series, Vol. 23 Issue 1, 2014, p. 707.
 32. Thurley, K.,
Wirdemus, H. *Will Management Become European Strategic Choice for Organization*, European Management Journal, vol. 9, nr. 2, 1992.
 33. Walker, P.L.,
Shenkir, W.G.,
Barton, T.L. *Enterprise Risk Management: Pulling it All Together*, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Altamonte Springs, 2002.

Documente:

1. American Accounting A Statement of Basic Auditing Concepts, American Association (A.Ac.A.) Accounting Association, Sarasota, Florida, 1971.
2. Camera de Conturi Constanța Sinteza rezultatelor acțiunilor de audit/control desfășurate la Direcția Generală de Asistență Socială și Protecția Copilului Constanța, 2014a.
3. Camera de Conturi Constanța Raport privind finanțele publice locale pe anul 2012 la nivelul județului Constanța, 2014b.
4. Consiliul European Carta europeană a autonomiei locale, 1985.
5. Council of European Communities Eighth Council Directive, Official Journal of the European Communities, Nr. L126, 1994.
6. Curtea de Conturi Manual de Audit financiar și de Regularitate, 2003.
7. Curtea de Conturi Codul de conduită etică și profesională a personalului Curții de Conturi, 2011a.
8. Curtea de Conturi Standarde de audit, 2011b.
9. Curtea de Conturi Manualul Auditului Performanței, 2013.
10. Curtea de Conturi Auditul fundamentării necesarului de resurse și de acordare a unor beneficii de asistență socială în anul 2013, 2014.
11. Direcția Generala de Asistență Socială și Protecția Copilului Constanța Raportul misiunii de evaluare a activității de audit intern, 2014a.

12. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) International Standard on Auditing 200, International Federation of Accountants, New York, October, 2003.
13. IAASB Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements, International Federation of Accountants, New York, 2013.
14. Institute of Internal Auditors (IIA) The Role of Auditing in Public Sector Governance, Supplemental Guidance, 2nd edition, 2012.
15. International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) ISSAI 30 - Code of ethics, Vienna, 1998.
16. INTOSAI ISSAI 1220 Quality Control for Audits of Historical Financial Information, Vienna, 2007a.
17. INTOSAI ISSAI 1230 - Audit Documentation, Vienna, 2007b.
18. INTOSAI ISSAI 1260 - Communication with Those Charged with Governance, Vienna, 2007c.
19. INTOSAI ISSAI 1300 - Planning an Audit of Financial Statements, Vienna, 2007d.
20. INTOSAI ISSAI 1330 - The Auditor's Responses to Assessed Risks, Vienna, 2007e.
21. INTOSAI ISSAI 1315 - Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment, Vienna, 2007f.
22. INTOSAI ISSAI 1450 - Evaluation of Misstatements Identified during the Audit, Vienna, 2007g.
23. INTOSAI ISSAI 1000 - General Introduction to the INTOSAI Financial Audit Guidelines, Vienna, 2010a.
24. INTOSAI ISSAI 1003 - Glossary to Financial Audit Guidelines, Vienna, 2010b.
25. INTOSAI ISSAI 1200 - Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards of Auditing, Vienna, 2010c.
26. INTOSAI ISSAI 1210 - Terms of an Engagement, Vienna, 2010d.
27. INTOSAI ISSAI 1240 - The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements, Vienna, 2010e.
28. INTOSAI ISSAI 1320 - Materiality in Planning and Performing an Audit, Vienna, 2010f.
29. INTOSAI ISSAI 1500 - Audit Evidence, Vienna, 2010g.
30. INTOSAI ISSAI 1505 - External Confirmations, Vienna, 2010h.

31. INTOSAI ISSAI 1520 - Analytical Procedures, Vienna, 2010i.
32. INTOSAI ISSAI 1530 - Audit Sampling, Vienna, 2010j.
33. INTOSAI ISSAI 1550 - Related Parties, Vienna, 2010k.
34. INTOSAI ISSAI 1580 - Written Representations, Vienna, 2010l.
35. INTOSAI ISSAI 1610 - Using the Work of Internal Auditors, Vienna, 2010m.
36. INTOSAI ISSAI 1620 - Using the Work of an Auditor's Expert and Management, Vienna, 2010n.
37. INTOSAI ISSAI 1700 - Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements, Vienna, 2010o.
38. INTOSAI ISSAI 1705 - Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's Report, Vienna, 2010p.
39. INTOSAI ISSAI 1706 - Emphasis of Matter Paragraphs and other Matter(s) Paragraphs in the Independent Auditor's Report, Vienna, 2010r.
40. INTOSAI ISSAI 4000 - General Introduction to Guidelines on Compliance Audit, Vienna, 2010s.
41. INTOSAI ISSAI 4200 - Compliance Audit Guidelines Related to Audit of Financial Statements , Vienna, 2010t.
42. INTOSAI ISSAI 100 - Fundamental Principles of Public-sector Auditing, Vienna, 2013a.
43. INTOSAI ISSAI 200 - Fundamental Principles of Financial Auditing, Vienna, 2013b.
44. INTOSAI ISSAI 300 - Fundamental Principles of Performance Auditing, Vienna, 2013c.
45. INTOSAI ISSAI 400 - Fundamental Principles of Compliance Auditing, Vienna, 2013d.

Acte normative:

1. *** Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, Parlamentul României, republicată în 3 aprilie 2014.
2. *** Strategia pentru consolidarea administrației publice 2014-2020, Guvernul României, 2014a.
3. *** Hotărârea 1086 din 2013 Normele generale privind exercitarea activității de audit public intern, Guvernul României, 2014b.
4. *** Hotărârea 554 din 2014 Normele privind înființarea comitetelor de audit intern, Guvernul României, 2014.
5. *** Legea 672/2002 privind activitatea de audit public intern,

- Parlamentul României, republicată în 5 decembrie 2011.
6. *** Programul național de reformă 2011 – 2013, Guvernul României, 2011.
 7. *** Regulament din 27 aprilie 2011 de organizare și funcționare a Camerei Auditorilor Financiari din România, Camera Auditorilor Financiari din România, 2011.
 8. *** Legea 195/2006 - Legea cadru a descentralizării, Parlamentul României, 2006.
 9. *** Hotărârea nr. 36 din 30 noiembrie 2004 privind asimilarea Standardelor Internaționale de Audit Intern, ediția 2004, elaborate și publicate de Institutul Auditorilor Interni, Guvernul României, 2004.
 10. *** Ordin 252/2004 pentru aprobarea Codului privind conduita etică a auditorului intern, Ministerul Finanțelor Publice, 2004.
 11. *** Ordin 423/2004 pentru modificarea și completarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern, Ministerul Finanțelor Publice, 2004.
 12. *** Strategia actualizată a Guvernului României privind reforma în administrația publică 2004-2006, Guvernul României, 2003.
 13. *** Constituția României, Parlamentul României, 2003a.
 14. *** Legea 52/2003, privind transparența decizională în administrația publică, Parlamentul României, 2003b.
 15. *** Ordin 38/2003 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern, Ministrul Finanțelor Publice, 2003.
 16. *** Legea 544/2001 privind liberul acces la informațiile de interes public, Parlamentul României, 2001.
 17. *** O.U.G. 75 din 1999 privind activitatea de audit financiar, Guvernul României, 1999.