

SG
Pluoshu

Parlamentul României
Camera Deputaților
B.P. Nr. 267 din 23.03.2011

PARLAMENTUL ROMÂNIEI
CAMERA DEPUTAȚILOR
PREȘEDINȚIE
Intrare Nr. 11/118/EA
29 Luna 03 Ziua 01



PARLAMENTUL ROMÂNIEI
CAMERA DEPUTAȚILOR
SECRETAR GENERAL
Nr. 57/136 CP/22.03.2011

ROMÂNIA
CURTEA DE CONTURI

Str. Lev Tolstoi nr.22-24, Sector 1, cod 011948 București
Telefon: 021 3078.818; Fax 021 3078.875
www.curteadeconturi.ro
e-mail:rei@rcc.ro

D.S.T

P.B.P.
[Signature]

CABINET PREȘEDINTE
Nicolae VĂCĂROIU

București,
Nr. 2414 / NV / 17.03.2011

Doamnei Roberta Alma ANASTASE
Președinte
Camera Deputaților

Stimată doamnă Președinte,

Pornind de la atribuțiile conferite prin lege Curții de Conturi, modul de organizare și exercitare a funcției de audit intern la instituțiile publice prezintă o importanță deosebită, fiind o componentă esențială, atât în evaluarea sistemelor de control intern/managerial, cât și în evaluarea activității de audit public intern a persoanelor juridice verificate.

În acest sens, printr-un studiu realizat asupra unui eșantion reprezentativ, Curtea de Conturi a analizat activitatea de audit public intern, exercitată prin externalizare, la nivelul unităților administrației publice locale, care s-a concretizat într-un raport pe care avem onoarea să vi-l înaintăm anexat la prezenta scrisoare.

Necesitatea efectuării acestei analize a apărut atât ca urmare a sesizării unor aspecte negative cuprinse în rapoartele anuale de activitate ale Unității Centrale de Armonizare pentru Auditul Public Intern (UCAAPI) din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, cât și a unor constatări consemnate în rapoartele întocmite de structurile de specialitate ale Curții de Conturi la entitățile publice verificate.

Precizăm că obiectivul general al raportului îl reprezintă aprecierea cu privire la amploarea și calitatea activității de audit public intern, realizată în sistem externalizat.

Scopul raportului este de a prezenta o practică întâlnită cu privire la organizarea și exercitarea auditului public intern la nivelul entităților verificate, și anume, externalizarea activității de audit public intern și de a scoate în evidență carențele, inadvertențele sau imperfecțiunile cadrului legislativ, identificate cu ocazia verificărilor Curții de Conturi, care au favorizat apariția unor deficiențe consemnate în actele de control/audit.

Menționăm că Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, cu modificările și completările ulterioare, a prevăzut obligația instituirii cadrului organizatoric și funcțional necesar desfășurării activității de audit public intern la toate entitățile publice, prin înființarea compartimentelor de audit public intern, fără a reglementa însă și alte forme/modalități de exercitare a acestei activități, cum este, spre exemplu, auditul realizat prin externalizare.

În acest context, în cazul entităților publice mici aparținând administrației publice locale, unde nu au existat posibilități reale de angajare a unor auditori interni și/sau costurile aferente nu au justificat înființarea unui compartiment de audit public intern, conducătorii acestora au identificat posibilitatea realizării activității de audit public intern prin externalizare, pe bază de contract de prestări servicii, fără a avea însă o prevedere legală expresă în acest sens.

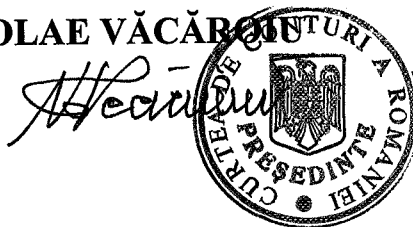
Demersul realizat de instituția noastră dorește în fapt expunerea către legislativ și executiv a unei situații care în ultima perioadă a luat amploare și care generează cheltuirea inefficientă a banului public de către o parte însemnată a ordonatorilor de credite din administrația publică locală.

Îmi exprim convingerea că informațiile și concluziile cuprinse în ***Raportul privind evaluarea auditului public intern realizat prin externalizare la nivelul administrației publice locale*** vor fi avute în vedere cu ocazia dezbaterilor ce se vor purta în Parlamentul României cu prilejul modificării și completării Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern.

Cu deosebită stimă,

P R E Ș E D I N T E,

NICOLAE VĂCĂRCIU



RAPORT

**PRIVIND EVALUAREA AUDITULUI PUBLIC INTERN
REALIZAT PRIN EXTERNALIZARE LA NIVELUL
ADMINISTRAȚIEI PUBLICE LOCALE**

I. PREZENTARE GENERALĂ

Pornind de la atribuțiile Curții de Conturi, analiza modului de organizare și exercitare a funcției de audit intern la instituțiile publice prezintă o importanță deosebită, fiind o componentă esențială, atât în evaluarea sistemelor de management și control, cât și în evaluarea activității de audit public intern a persoanelor juridice controlate. Din practica activităților desfășurate de Curtea de Conturi reies o serie de aspecte care evidențiază fie caracterul interpretabil al unor reglementări legale, fie o practică discreționară în utilizarea resurselor atunci când lipsește o procedură unitară de reglementare la nivelul unor structuri similare.

Scopul prezentului raport este de a expune legislativului și executivului o practică întâlnită, în special, la nivelul unităților administrativ-teritoriale, cu privire la aplicarea prevederilor Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, (cu modificările și completările ulterioare), care generează utilizarea inefficientă a fondurilor publice.

Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, cu modificările și completările ulterioare, răspunde cerințelor Comisiei Europene, în ceea ce privește crearea cadrului legal în domeniul auditului intern din statele membre ale Uniunii Europene. Prin această lege au fost definite: conceptul de audit intern, în conformitate cu standardele acceptate pe plan internațional, ca parte importantă a sistemului de control financiar public intern, arhitectura sistemului de audit intern în sectorul public, precum și principiile de organizare și funcționare ale acestuia în sistem descentralizat. În acest scop s-a prevăzut și înființat Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern (U.C.A.A.P.I.), organism care funcționează ca direcție generală în cadrul Ministerului Finanțelor Publice și are responsabilitatea de a elabora și aplica o strategie unitară în domeniul auditului intern în sectorul public. Totodată UCAAPI are și

sarcina de a asigura dezvoltarea cadrului normativ și procedural necesar exercitării activității de audit intern, de a evalua funcționalitatea acesteia în scopul identificării direcțiilor de acțiune pentru creșterea contribuției auditului intern la îmbunătățirea activităților entităților publice și de a coordona sistemul de perfecționare a pregătirii profesionale a auditorilor interni.

Conform prevederilor art. 9 din Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, *"conducătorul instituției publice sau, în cazul altor entități publice, organul de conducere colectivă are obligația instituirii cadrului organizatoric și funcțional necesar desfășurării activității de audit public intern", iar "la instituțiile publice mici (instituția care derulează un buget anual de pana la nivelul echivalentului în lei a 100.000 euro pe o perioada de 3 ani consecutiv), care nu sunt subordonate altor entități publice, auditul public intern se limitează la auditul de regularitate și se efectuează de către compartimentele de audit public intern ale Ministerului Finanțelor Publice".*

În timp ce activitatea de audit public intern, în anul 2009, a fost organizată în toate entitățile publice ale administrației centrale (pentru aparatul propriu), fiind operațională în proporție de 100%, potrivit evaluărilor efectuate de Unitatea Centrala Armonizare a Auditului Public Intern (UCAAPI), **la nivelul administrației publice locale, în special în mediul rural, funcția de audit intern era slab reprezentată, ea fiind operațională doar în proporție de 42%.**

În cazul entităților publice din administrația publică locală, în special la nivelul unităților administrativ teritoriale comunale, nu au existat posibilități reale de atragere și angajare a unor auditori publici interni, iar costurile aferente, raportate la complexitatea activității entităților nu au justificat înființarea unui compartiment de audit public intern.

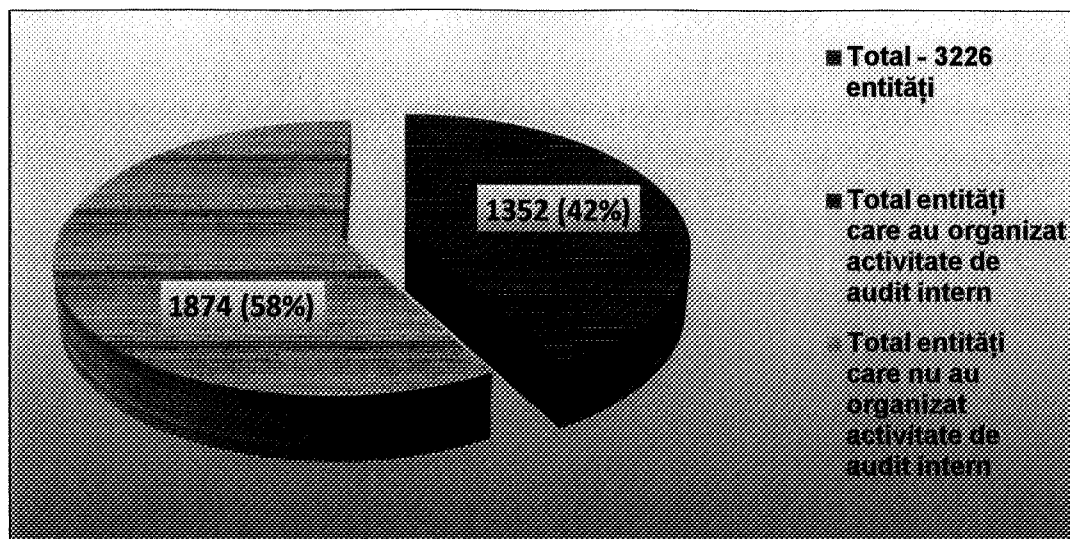
În activitatea pe care o desfășoară, Curtea de Conturi a constatat că, pentru înființarea și organizarea activității de audit public intern, în cazul unităților administrativ teritoriale mici (în special cele comunale), conducătorii acestor entități au identificat și alte soluții în afara reglementărilor cuprinse în Legea 672/2002:

- a) desfășurarea activității de audit public intern prin externalizare pe bază de contract de prestări servicii, situație în care contravaloarea prestațiilor se poate negocia în funcție de numărul și amploarea misiunilor de audit intern, precum și de complexitatea activității entității publice;
- b) desfășurarea activității de audit public intern prin contracte de muncă cu durată parțială;

Activitatea de audit public intern prin externalizare se realizează la nivelul unităților administrativ teritoriale ale comunelor încă din anul 2005, în condițiile în care această formă este menționată de standardele internaționale în domeniu (ISA 610, INTOSAI GOV 9140 și 9150).

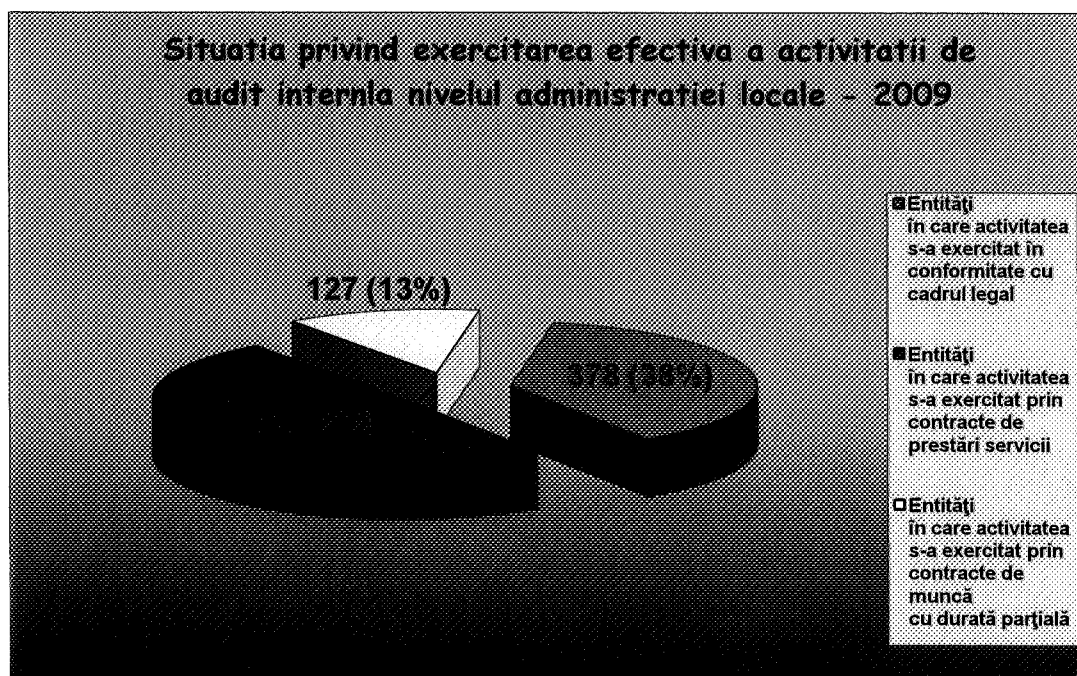
Constatând că desfășurarea activității de audit public intern prin externalizare ia amploare în administrația locală, Ministerul Finanțelor Publice prin UCAAPI, în Raportul privind activitatea de audit intern în sectorul public pe anul 2007, semnalează faptul că persoanele care exercită această activitate prin contracte de prestări servicii, nu beneficiază de statutul de auditor intern, nefiind angajați ai instituțiilor în cauză, precum și faptul că externalizarea este o formă atipică față de cadrul legal național în vigoare privind auditul public intern.

La nivelul administrației publice locale, situația organizării activității de audit pentru anul 2009, la nivelul ordonatorilor principali de credite care aveau această obligație, este prezentată în graficul de mai jos:



În administrația locală, din cele 1352 unități administrativ teritoriale care și-au îndeplinit obligația legală de organizare a activității de audit intern, în sensul că au prevăzut în organigramă compartimente de audit intern, doar în 998 de entități s-a exercitat efectiv această activitate.

Situația privind **exercitarea efectivă** a activității de audit intern în anul 2009 la nivelul administrației publice locale este prezentată în graficul de mai jos:



Din totalul ordonatorilor de credite care au exercitat efectiv audit intern în anul 2009, forma cea mai des întâlnită, a fost prin contracte de prestări servicii la cca. 50% dintre aceștia (la 493 entități publice locale)

și numai în 378 de entități au fost înființate compartimente de audit public intern și au fost încadrați auditori interni cu normă întreagă. În același timp, la 127 de entități publice locale, auditul intern s-a exercitat prin contracte de muncă cu durată parțială.

La data de 31.07.2010, la nivelul administrației publice locale, numărul entităților în care activitatea de audit public intern s-a exercitat prin externalizare, a crescut față de sfârșitul anului 2009, cu cca. 32%, respectiv de la 493 de entități menționate în raportul anual al UCAAPI, la 651 de entități rezultate din situațiile centralizatoare transmise de camerele de conturi județene.

Astfel, auditul public intern a fost exercitat pe bază de contracte de prestări servicii în entitățile administrației publice locale la nivelul a 31 de județe, reprezentând cca. 74% din numărul total al județelor. În municipiul București și în județele Buzău, Caraș Severin, Dâmbovița, Dolj, Gorj, Ialomița, Maramureș, Mehedinți, Satu Mare și Vâlcea, auditul public intern nu a fost externalizat la nici un ordonator principal de credite.

O situație atipică, în care structurile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice au contribuit la creșterea numărului de ordonatori de credite care au organizat auditul intern în sistem externalizat, s-a constatat în județul Prahova. În acest județ mai multe primării (37 în anul 2009 și 27 în anul 2010 din 105 care au obligația organizării structurii de audit public intern) au încheiat contracte cu persoane fizice și juridice, obiectul contractului fiind, în majoritatea cazurilor, auditarea situațiilor financiare și nu exercitarea auditului public intern. Încheierea unor astfel de contracte pentru auditarea situațiilor financiare a fost consecința unor adrese transmise de DGFP Prahova, începând cu anul 2007, prin care s-a solicitat ca *"lucrarea de sinteză a unității administrativ – teritoriale să fie însoțită de raportul de audit"*. În respectivele adrese s-au dat indicații în ceea ce privește conținutul raportului, fapt ce a creat confuzii la nivelul

primăriilor. În acest caz, depunerea situațiilor financiare a fost condiționată de existența raportului de audit, deși normele privind întocmirea și transmiterea situațiilor financiare ale instituțiilor publice au fost clare, respectiv situațiile financiare centralizate ale ordonatorilor secundari și principali de credite nu trebuie să fie însoțite de raportul de audit.

Soluția identificată la nivelul UCAAPI, care urmează să rezolve problema asigurării funcției de audit intern în entitățile publice locale, de dimensiune și complexitate redusă, constă în introducerea unei noi modalități de organizare și exercitare a acestei activități, respectiv prin sistemul de cooperare.

Acesta presupune: gruparea mai multor entități pe zone limitrofe și pe principalele căi de comunicație, în jurul unei primării organizatoare, care va dezvolta o funcție de audit intern suficient de mare, capabilă să asigure efectuarea a cel puțin 2-3 misiuni de audit la primăriile cuprinse în acordul de cooperare.

Compartimentele de audit intern, care urmează să fie constituite în cadrul entităților publice organizatoare, vor fi dimensionate la un număr de auditori interni, astfel încât să se asigure această funcție la toate entitățile publice locale cuprinse în acordul de cooperare. Cheltuielile ocazionate de activitatea de audit intern desfășurată în sistem de cooperare, reprezentând cheltuieli de personal, cheltuieli privind impozite, contribuții și alte taxe aferente drepturilor de personal acordate și cele cu deplasările interne vor fi repartizate în mod corespunzător între entitățile publice semnatare ale acordurilor, în funcție de numărul zilelor/auditor efectuate. Modalitatea concretă de decontare a cheltuielilor efectuate va fi stabilită prin acordurile de cooperare încheiate.

Dificultățile generate de criza economică și financiară actuală precum și restricțiile bugetare din anii 2009 și 2010, au impus să fie luată

În considerare și varianta înființării de compartimente de audit intern la nivelul structurilor asociate ale autorităților administrației publice, respectiv Asociația Comunelor din România (A.Co.R.), Asociația Orașelor din România, Asociația Municipiilor din România etc., care să desfășoare în condiții concurențiale activități de audit intern pentru mai multe entități locale, tot în baza unor acorduri de cooperare.

În baza acestor aspecte, Curtea de Conturi, prin intermediul structurilor sale teritoriale, a declanșat o activitate de culegere de informații care a vizat instituțiile administrației publice locale. Astfel, au fost solicitate atât situații, date și informații, cu privire la organizarea și desfășurarea auditului intern la ordonatorii principali de credite ai bugetelor locale la care activitatea de audit intern a fost externalizată, cât și copii ale rapoartelor de audit intern întocmite în anii 2009 și 2010.

II. OBIECTIVELE ACȚIUNII DE EVALUARE

Obiectivul general al evaluării a fost acela de a formula o apreciere cu privire la amploarea și calitatea activității de audit public intern exercitat în sistem externalizat.

Evaluarea realizată de Curtea de Conturi a urmărit să răspundă la următoarele întrebări:

- a) Calitatea rapoartelor de audit intern întocmite este la un nivel acceptabil, astfel încât să se poată aprecia dacă auditul desfășurat în sistem externalizat a adus plusvaloare în activitatea entităților auditate?**
- b) Activitatea de audit public intern desfășurată în baza contractelor de prestări servicii s-a realizat în condiții de economicitate și eficacitate?**
- c) Activitatea de audit intern realizată prin externalizare la nivelul ordonatorilor principali de credite ai administrației**

publice locale, a făcut obiectul unei monitorizări din partea autorității statului?

Pentru o analiză cât mai precisă a actului/funcției de audit intern în sistem externalizat, s-au centralizat, interpretat și prelucrat informațiile și datele transmise de camerele de conturi, obținându-se o evaluare distinctă a:

- persoanelor fizice/juridice care au exercitat efectiv această activitate;
- rapoartelor de audit și a oricăror documente întocmite cu ocazia exercitării acestei activități;
- cheltuielilor/costurilor ocazionate de realizarea acestei activități.

III. CONSTATĂRI

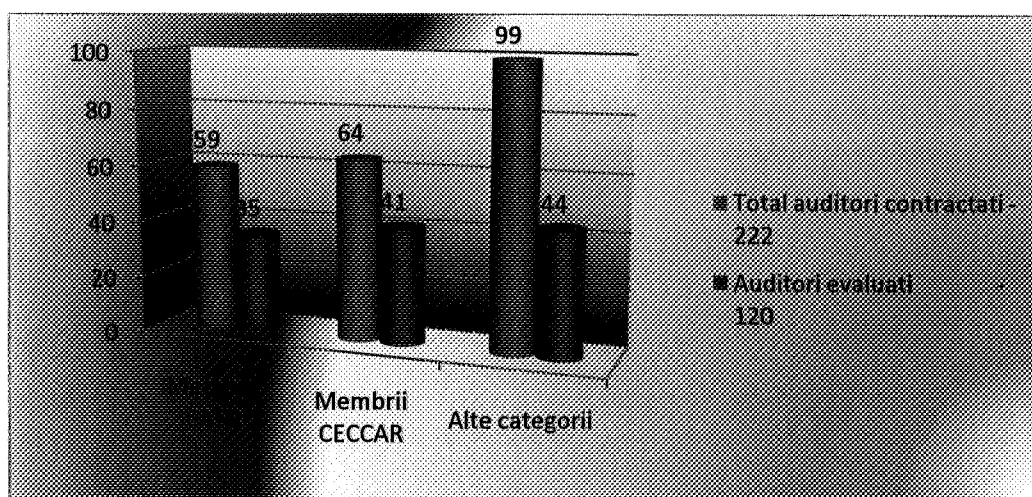
A) Calitatea rapoartelor de audit public intern și a altor documente întocmite pe bază de contracte de prestări servicii

În cadrul misiunii de evaluare, au fost identificați 222 prestatori (Anexa - "Situația privind prestatorii care au exercitat activitatea de audit public intern pentru ordonatorii de credite ai administrației publice locale") care au exercitat efectiv activitatea de audit public intern pe bază de contracte de prestări servicii, în perioada 2009 – 2010, la nivelul a 651 de ordonatori principali de credite ai administrației publice locale, aparținând unor grupuri profesionale, după cum urmează:

★ 59 înregistrați ca membri ai CAFR	(26,81 %);
★ 64 înregistrați ca membri ai CECCAR	(28,82 %);
★ <u>99 alte categorii.</u>	<u>(44,59 %)</u>
Total - 222	(100 %)

Dintre aceștia, pe baza raționamentului profesional, au fost selectate pentru analiza activității desfășurate 120 de persoane, care, în funcție de apartenența la organizațiile/ asociațiile profesionale, sunt grupate astfel:

- ★ membrii CAFR 35 auditori (29,17%);
 - ★ membrii CECCAR 41 auditori (34,16%);
 - ★ alte categorii 44 auditori (36,67%)
- Total: 120 auditori (100,00%).



În vederea evaluării modului de aplicare a cadrului normativ în vigoare care reglementează activitatea de audit public intern, a fost întocmită o listă de verificare cuprinzând elementele minimale pe care trebuie să le conțină rapoartele de audit public intern pentru a corespunde cerințelor și procedurilor stabilite prin Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, aprobate prin OMFP nr. 38/2003.

Utilizarea listei de verificare în procesul de analiză a activității auditorilor care au făcut subiectul evaluării s-a concretizat în acordarea de calificative conform următoarei grile de evaluare:

- 0-35 puncte – NS (nesatisfăcător)
- 36-60 puncte – S (satisfăcător)
- 61-80 puncte – B (bine)
- 81-100 puncte – FB (foarte bine).

NS = nu au fost îndeplinite condițiile minime de întocmire a unui raport față de cadrul normativ în vigoare

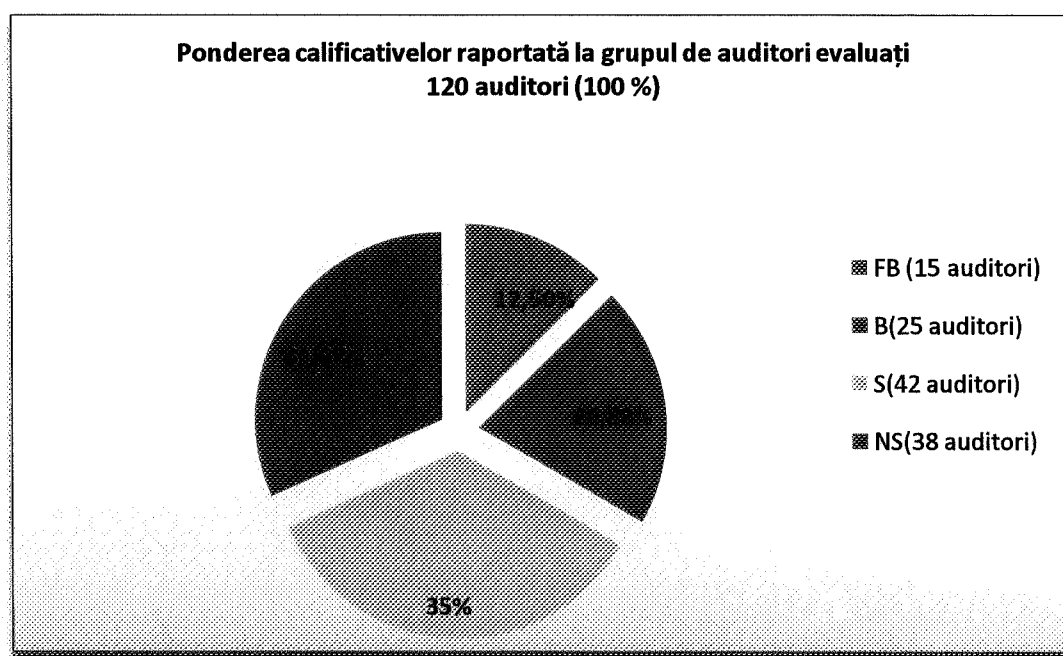
S = au întrunit parțial condițiile minime, dar necesită îmbunătățiri substanțiale

B = au întrunit în mare parte condițiile minime

FB = au fost respectate cerințele și etapele procedurale ale normelor metodologice

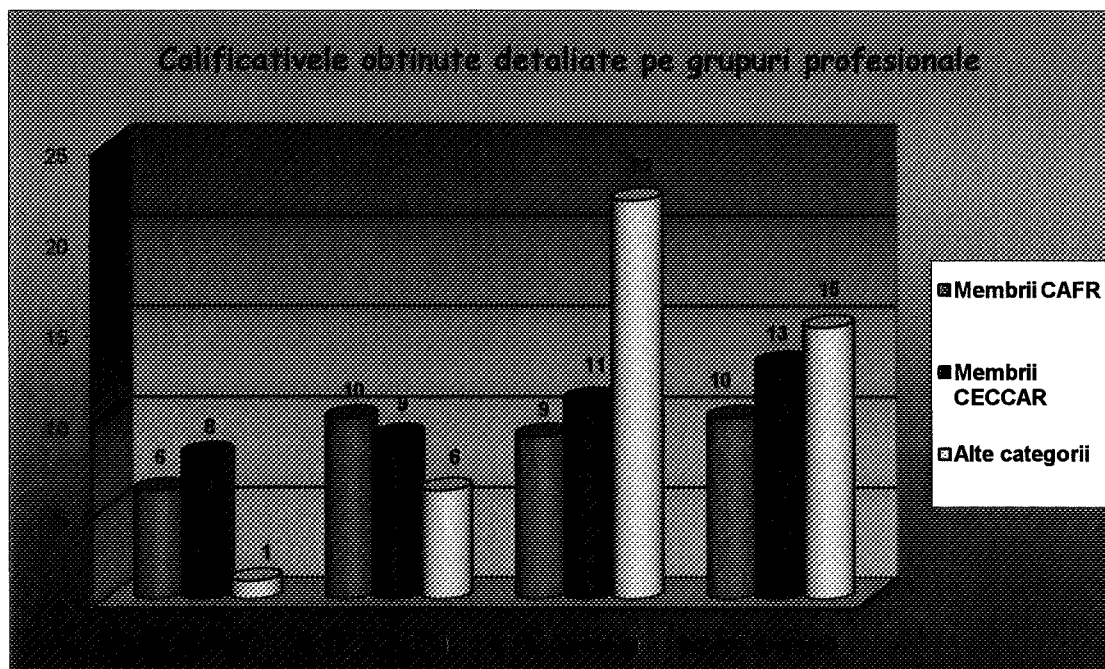
Din **analiza calificativelor** acordate, se observă **următoarele aspecte:**

1. Din totalul auditorilor analizați, aproximativ 33% dintre aceștia au obținut calificative peste medie (FB și B) și, în contrapondere, cca. 32% dintre auditori au obținut calificativul NS;



2. Un număr semnificativ de auditori au rezultate slabe, respectiv 31% dintre membrii CECCAR și 28% dintre membrii CAFR, au obținut calificativul NS (nesatisfăcător), iar ponderea calificativelor NS obținute

de cele două grupuri profesionale este de cca. 60% din totalul de calificative NS acordate.



Ponderea relativ mare de calificative necorespunzătoare, s-ar putea explica astfel:

a) clauzele contractuale încheiate de ordonatorii de credite nu au întotdeauna ca obiect prestarea de activități de audit public intern, situații în care membrii CECCAR și CAFR exercită această activitate în baza unor raționamente proprii și nu în baza normelor metodologice de aplicare a prevederilor Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, aprobate prin OMFP nr. 38/2003. Din documentele analizate s-a observat că, atât unele contracte, cât și rapoartele întocmite se referă, în mare parte, la audit financiar, audit statutar, certificări de conturi anuale, revizii contabile, etc. (s-au constatat și situații în care unele dintre acestea respectă procedurile și conțin elementele minimale prevăzute de normele metodologice aprobate prin OMFP nr. 38/2003, însă poartă alte denumiri decât acela de raport de audit intern);

b) activitatea de audit intern în formă externalizată nu s-a desfășurat sub supravegherea/monitorizarea autorității statului, deoarece

cadrul normativ în domeniu, pentru sectorul public, nu conține reglementări referitoare la această formă.

Din **analiza documentelor** de audit intern privind activitatea desfășurată de auditorii cuprinși în eșantion, au rezultat, în principal, **următoarele aspecte:**

1) Rapoartele de audit, într-o mare măsură, nu identifică sau identifică foarte puține nereguli și disfuncționalități și nu fac referiri precise cu privire la eșantioanele analizate și documentele examinate, iar recomandările au un caracter general, de cele mai multe ori fiind formulate fără să se fi constatat abateri a căror remediere să necesite astfel de recomandări. De asemenea, în situația în care sunt constatate abateri, nu se consemnează cauzele și consecințele acestora. (Ex: județul Brăila – primăria comunei Vișani, județul Covasna – primăria oraș Baraolt, județul Mureș - comuna Ceașul de câmpie, județul Neamț - comuna Boghicea, etc)

Pentru a evalua modul de constatare și consemnare a neregulilor și disfuncționalităților, cu ocazia exercitării activității de audit public intern prin externalizare, s-au analizat constatările rezultate și menționate în rapoartele de audit sau în alte documente întocmite de prestatori, comparativ cu aspectele rezultate și menționate în actele de control/audit încheiate de structurile de specialitate ale Curții de Conturi, cu referire la aceleași perioade auditate, respectiv exercițiile financiare 2008 și 2009, rezultând, în principal, următoarele contradicții:

Județul Teleorman:

- în raportul de audit intern privind execuția bugetară aferentă anului 2009 încheiat la Primăria comunei Gălățeni s-a consemnat că nu au fost reținute nereguli cu privire la organizarea și conducerea evidenței operative și contabile, precum și faptul că operațiunile contabile și

financiare care s-au înregistrat în evidențele contabile și tehnic operative au fost reale. Pe de altă parte, Camera de Conturi Teleorman a constatat acordarea nelegală a unor sporuri salariale și nevirarea unor impozite aferente, precum și neînregistrarea în evidența contabilă a unor mijloace fixe în valoare de 179 775 lei;

- deși în rapoartele de audit intern privind activitatea financiar contabilă pe anul 2009 nu s-au consemnat nereguli, ulterior, Camera de Conturi Teleorman a constatat nerespectarea Normelor Metodologice privind efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii aprobate prin OMFP nr. 2861/2009, înregistrarea eronată în evidențele contabile a unor cheltuieli aferente unei investiții neterminate, încheierea unor contracte de achiziție de bunuri fără a exista sursa de finanțare (primăria comunei Gratia), calculul eronat a unor deduceri personale, acordarea nelegală de tichete cadou, nevirarea impozitelor aferente acordării de tichete cadou (primăriile comunelor Măldăieni, Plopii Slăvitești);

- în rapoartele de audit intern aferente anului 2008 nu au fost consemnate nereguli, însă Camera de Conturi Teleorman a constatat acordarea nelegală de spor de dispozitiv (primăriile comunelor Moșteni, Izvoarele și Lița), acordarea necuvenită de scutiri de la plata taxelor și impozitelor, calculul eronat al primelor de vacanță (primăria comunei Moșteni), plăți nelegale reprezentând normă de hrană și ținută vestimentară (primăriile comunelor Lița și Izvoarele), neînregistrarea, nereținere și nevirarea CAS pentru persoanele beneficiare de ajutor social (primăriile comunelor Lița și Nenciulești), nevirarea impozitului pe venit aferent tichetelor cadou (primăria comunelor Lița, Nenciulești și Izvoarele) și neefectuarea inventarierii (primăria comunei Nenciulești);

Județul Prahova:

➤ în rapoartele de audit intern privind execuția bugetară aferentă anului 2009, încheiate la primăriile comunelor Bertea și Cosminele, s-a consemnat organizarea și desfășurarea controlului financiar preventiv propriu (CFPP) potrivit prevederilor legale. În contradicție cu cele menționate, Camera de Conturi Prahova a constatat și consemnat *"în cazul CFPP ... nu s-a asigurat separarea atribuțiilor privind efectuarea de operațiuni între persoane, astfel încât atribuțiile de aprobare, control și înregistrare, să fie într-o măsură adecvată încredințate unor persoane diferite", "CFPP nu a asigurat protecția instituției împotriva fraudei și pentru realizarea unei bune gestiuni financiare"* (primăria comunei Bertea) și *"CFPP în anul 2009 nu a fost organizat în conformitate cu prevederile legale în vigoare"* (primăria comunei Cosminele). De asemenea, deși auditul intern a consemnat *"contabilizarea veniturilor s-a făcut cu respectarea normelor metodologice legale"* auditorii externi ai Curții de Conturi au constatat că *"instituția nu conduce o evidență analitică a creanțelor din chirii și concesiuni pe fiecare client cu ajutorul contului 411"* și *"nu a fost respectat principiul contabil pe bază de angajamente"* (primăria comunei Bertea);

➤ în raportul de audit intern privind situația financiară la 31.12.2009, încheiat la primăria comunei Călugăreni, nu s-au consemnat nereguli, însă Camera de Conturi Prahova a constatat atât abateri care nu au determinat producerea de prejudicii, cât și abateri care au determinat producerea de prejudicii (cheltuieli salariale nelegale, decontare cheltuieli pentru lucrări neefectuate);

➤ în cazul Primăriei orașului Mizil, Camera de Conturi Prahova a constatat și menționat următoarele: *"cauza care a determinat prejudicierea bugetului local cu suma de 12.603 lei a fost lipsa de organizare, conform reglementarilor legale, a controlului financiar intern si a controlului financiar preventiv, cat si a activității formale desfășurate*

in anul 2009 de auditorul public intern al entității, fapt ce a determinat încălcarea de către entitate a prevederilor legale referitoare la legalitatea acordării tichetelor cadou cat si a sursei din care s-a efectuat plata impozitului aferent tichetelor cadou acordate.”

Județul Neamț:

➤ în raportul de “audit financiar” al contului de execuție și bilanț la 31.12.2009 întocmit la Primăria comunei Bicz Chei, nu se consemnează nereguli, însă auditorii publici externi ai Camerei de Conturi Neamț, pentru aceeași perioadă auditată, au constatat: preluarea în balanțele de verificare și bilanț a unor debite din creanțe bugetare fără să concorde cu evidențele fiscale (listele de rămășițe), nestabilirea, neurmărirea și nerealizarea veniturilor din impozite și taxe locale, neimpozitarea tichetelor cadou, plăți nelegale reprezentând avansuri pentru lucrări de alimentare cu apă;

Județul Alba:

➤ în raportul întocmit la primăria Cetatea de Baltă, se menționează „conturile anuale prezintă o imagine fidelă în toate aspectele semnificative..”, în timp ce Camera de Conturi Alba a constatat cheltuieli neînregistrate în evidența contabilă, neefectuarea inventarierii patrimoniului, acordare nelegală de tichete cadou, plăți nelegale reprezentând servicii de ecarisaj și reparații curente, neînregistrarea în evidența contabilă a unor venituri, neinventarierea contribuabililor, nestabilirea impozitului pe terenul agricol;

Județul Argeș:

➤ în raportul întocmit la primăria Beleți - Negrești nu au fost consemnate nereguli, însă auditorii Curții de Conturi au constatat și consemnat o serie de deficiențe semnificative, respectiv: neorganizarea

CFPP, nu s-a organizat si condus contabilitatea în partida dublă, nu s-au întocmit balanțe de verificare, nu a fost calculată și înregistrată în contabilitate amortizarea, nu au fost utilizate si conduse Registrele - inventar, jurnal și Cartea Mare;

Județul Bacău:

➤ în raportul încheiat la Primăria comunei Sărata nu au fost consemnate nereguli. Camera de Conturi Bacău a constatat neînregistrarea în evidențele contabile a investițiilor în curs, nerespectarea normelor metodologice privind inventarierea, acordarea nelegală de tichete cadou, onorarii, indemnizații de concediu;

Județul Bihor:

➤ deși potrivit rapoartelor de audit public intern încheiate la Primăria comunei Aușeu nu au fost constatate nereguli în legătură cu execuția bugetară aferentă anului 2008, ulterior, auditorii Camerei de Conturi Bihor au constatat neefectuarea inventarierii, plăți nelegale a unor elemente de investiții, nestabilirea, neevidențierea și neîncasarea în cuantumul și la termenele prevăzute de lege a unor venituri bugetare.

Județul Brașov:

➤ la Primăria comunei Apața, urmare verificării contului de execuție aferent anului 2008, auditorul intern nu a constatat nereguli. Ulterior, Camera de Conturi Brașov a constatat efectuarea unor plăți fără viza CFP, înregistrarea eronată de active necurente, neînregistrarea rămășițelor din concesiuni și închirieri la 31.12.2008, înregistrarea eronată a TVA aferentă vânzărilor de terenuri, necalcularea, neevidențierea și nevirarea contribuțiilor la bugetul general consolidat aferente atât sumelor acordate salariaților pentru procurare ținută decentă, cât și indemnizațiilor acordate consilierilor locali, efectuarea

unor plăți nejustificate pentru primar și viceprimar pentru procurare ținută decentă, efectuarea unor cheltuieli nejustificate pentru dirigenție de șantier, etc.

Județul Călărași:

➤ la primăriile comunelor Gălbinași, Frăsinet, Dor Mărunt, Chirnogi, auditorul intern a auditat bilanțul contabil și execuția bugetului la 31.12.2009 și nu a constatat nereguli, însă Camera de Conturi Călărași a constatat plăți nelegale, neînregistrarea creanțelor în contabilitate, stabilirea eronată a contribuțiilor datorate fondului de sănătate, acordarea nelegală de drepturi salariale;

2) Rapoartele de audit, în unele cazuri, deși au fost întocmite cu respectarea procedurilor stabilite prin Normele metodologice de aplicare a prevederilor Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, aprobate prin OMFP nr. 38/2003, conțin unele erori de formă sau de fond care pot afecta semnificativ misiunea de audit în cauză.

Exemple:

- la primăria comunei Giroc, județul Timiș, auditorul a întocmit un singur raport de audit în anul 2009, care corespunde cerințelor/procedurilor stabilite de normele metodologice, însă, în mod eronat, l-a intitulat *raport de revizie contabilă*;
- la primăria comunei Saligny, județul Constanța, auditorul a constatat și consemnat în raportul de audit intern, în anul 2008, *"exercitarea CFP s-a efectuat în conformitate cu prevederile OG 119/1999..."* și *"nu au existat disfuncții în derularea activității CFP"*. Raportul de audit public intern respectă procedurile și prevederile normelor metodologice, fapt pentru care a fost notat cu calificativul FB (foarte bine). Urmare a verificărilor efectuate de Camera de Conturi

Constanța "s-a constatat că pentru exercițiul bugetar 2008 nu a existat o dispoziție privind organizarea și exercitarea controlului financiar preventiv" și persoana care a acordat viza CFP "are și calitatea de casier în cadrul consiliului local, funcție care este incompatibilă cu exercitarea CFP pentru operațiunile de încasări și plăți în numerar". De asemenea, "s-a constatat că nu toate proiectele de operațiuni prevăzute de lege au fost supuse controlului financiar preventiv, această formă de control nefiind exercitată asupra unor operațiuni precum încheierea contractelor economice, constituirea și încasarea veniturilor publice, concesionarea , închirierea sau vânzarea unor bunuri aparținând instituției, etc... controlul limitându-se în general la angajarea și ordonanțarea cheltuielilor și în acest caz numai la o parte din operațiuni."

3) Deși activitatea de audit intern a fost reglementată numai prin obligativitatea organizării compartimentelor la nivelul entităților publice, totuși în situații izolate, o parte din rapoartele de audit, întocmite de prestatorii de servicii, au fost avizate și ștampilate de către unele compartimente de audit intern din cadrul direcțiilor județene ale finanțelor publice (DGFP), fără ca acestea să aibă atribuțiile și responsabilitățile legale în acest sens.

Această inconsecvență și contradicție în abordarea și tratarea aceluiași aspect de către diversele organisme ale statului însărcinate cu organizarea și supravegherea auditului intern, au condus la menținerea stării de confuzie în rândul instituțiilor publice obligate prin lege să organizeze activitate de audit intern.

La aceasta se adaugă și lipsa mecanismelor de informare a UCAAPI în legătură cu practicile deficitare a unor structuri teritoriale ale MFP și pe cale de consecință, lipsa de reacție a acestora pentru remedierea disfuncționalităților existente în interiorul propriilor structuri teritoriale.

Ori, atâta timp cât organismele teritoriale ale MFP, însărcinate să asigure monitorizarea și evaluarea activității de audit intern, produc confuzii și practici nelegale în activitatea de audit intern, este puțin probabil ca această activitate să aibă premize favorabile de îmbunătățire.

Exemple:

- rapoartele de audit intern întocmite la nivelul primăriilor din județul Olt, sunt avizate și ștampilate de către DGFP Olt;

4) Există cazuri în care auditorii se recomandă ca fiind agreeți de structurile deconcentrate ale Ministerului Finanțelor Publice (MFP). Este adevărat că MFP, în baza prevederilor art. 28, din OG nr. 119/1999, a procedat la agreearea de persoane fizice și juridice pentru certificarea situațiilor financiare ale entităților mici care nu au înființat compartiment de audit intern, însă, prin apariția Legii nr. 672/2002, aceste prevederi au fost abrogate. Cu toate acestea, persoanele agreeate anterior au continuat să utilizeze atestările expirate ca justificare pentru a fi acceptate să desfășoare activități de audit public intern.

Exemple:

- auditorul care a efectuat misiuni de audit la primăriile comunelor Aluniș, Berteș, Călugăreni, Cerașu, Cosminele, Dumbrăvești, Măgurele și Vărbilău, județul Prahova menționează în preambulul rapoartelor de audit încheiate în anul 2009, că are calitatea de *"auditor agreeat de DGFP Prahova, având codul de identificare 3095..."*

- auditorul care a efectuat misiuni de audit la primăriile comunelor Ighiu, Meteș, Mihalt, Roșia de Secaș și Șona, județul Alba, menționează în rapoartele de audit *"autorizat ca persoană fizică conform aprobării DGFP Alba nr"*;

- auditorul care a efectuat misiuni de audit la primăriile comunelor Stăncuța și Tudor Vladimirescu precizează ca este *"avizat și atestat de către DGFP Brăila"*

5) Au fost identificate situații în care rapoartele de audit intern întocmite la mai mulți ordonatori principali de credite sunt identice ca formă de prezentare, conțin aceleași constatări și au recomandări identice (de ordin general) care nu sunt susținute prin constatări. Se menționează la finalul recomandărilor că *"au fost identificate câteva probleme"*, însă nu sunt consemnate. Ex.: rapoartele întocmite la unitățile administrativ teritoriale ale comunelor Necșești, Mândra, Olteni, Năsturelu, Moșteni, Mereni, Mavrodin (județul Teleorman).

6) Pentru majoritatea misiunilor de audit intern analizate nu s-a realizat procedura de supervizare, prevăzută de normele specifice. Scopul acțiunii de supervizare este de a asigura că obiectivele misiunii de audit public intern au fost atinse în condiții de calitate. Prin urmare, nerealizarea etapei de supervizare a contribuit, într-o proporție semnificativă, la exercitarea auditului intern în condiții de calitate necorespunzătoare.

B) Economicitatea, eficiența și eficacitatea activității de audit public intern prestată în sistem externalizat

Din analiza datelor transmise de camerele de conturi județene prin intermediul anexelor privind organizarea și exercitarea auditului intern la ordonatorii principali de credite ai bugetelor locale, au rezultat următoarele aspecte:

➤ la data de 31.07.2010, au procedat la organizarea și desfășurarea auditului intern prin externalizare, prin încheierea de contracte de prestări servicii, cu persoane fizice și juridice, un număr de 651 de ordonatori principali ai administrației publice locale;

➤ valoarea contractelor de prestări servicii derulate în perioada 2009 - 2010 este de cca. 10.050.000 lei (cca. 2,4 mil. euro), costul lunar

al acestei activități ridicându-se la valoarea de cca. 643 lei/lună/entitate. Totuși, având în vedere că aceste fonduri bugetare s-au limitat la acoperirea formală a unei prevederi legale referitoare la obligativitatea organizării activității de audit intern și că nu au adus un plus de valoare și nici o creștere a eficienței utilizării fondurilor publice la ordonatorii de credite, putem aprecia că **activitatea de audit public intern desfășurată în sistem externalizat a fost în mare parte inefficientă.**

Din analiza modului de derulare a acțiunilor de audit intern, din punct de vedere al numărului de misiuni, a timpului efectiv de lucru alocat acestor acțiuni, precum și a costului pe misiune, au rezultat următoarele:

- ★ există cazuri frecvente în care auditorii interni angajați pe bază de contract de prestări servicii efectuează un număr mare de misiuni, concomitent la mai multe entități, situație care poate afecta eficiența și eficacitatea activității de audit public intern. Derularea unei misiuni de audit presupune un volum mare de timp și activitate, în condițiile în care ar trebui respectate procedurile specifice (notificare, analiza riscurilor, planul de audit, intervenția la fața locului, etc).

Ex: județele Alba, Neamț, Prahova, Suceava, Teleorman.

- ★ contravalorile prestațiilor stabilite prin contractele de prestări servicii sunt diferite și nu se cunosc criteriile care au stat la baza fundamentării acestora. Totodată, plata unei sume mai mari nu reprezintă și o garanție că activitatea se desfășoară în condiții de eficacitate ridicată.

Exemple:

- contractul încheiat de Primăria comunei Agigea cu o persoană juridică în anul 2009, a avut ca obiect consilierea și monitorizarea activității compartimentului de audit public intern din cadrul Primăriei comunei Agigea, pentru care s-a achitat suma de 75.729 lei (cca. 18 000 euro). Serviciul prestat a constatat numai în exemplificarea unei misiuni de

audit, în raportul întocmit menționându-se că „toate constatările și concluziile nu au la bază un audit real, ele au numai scopul de a prezenta procedurile ce trebuie urmate în efectuarea unui audit”. Misiunea s-a finalizat cu prezentarea unui număr de 20 anexe „cuprinzând procedurile ce trebuie urmate în desfășurarea misiunii de audit cu precizarea că în efectuarea unei misiuni de audit, auditorul trebuie să întocmească și un raport de audit”.

Conform atribuțiilor prevăzute în ROF, UCAAPI are și atribuția de a acorda consultanță de specialitate. Prin urmare, pentru a obține informații generale în ceea ce privește modul de efectuare a unei misiuni de audit intern, ordonatorul de credite putea evita efectuarea unei cheltuieli nejustificate, în condițiile în care ar fi solicitat consultanță de specialitate din partea UCAAPI, legal și gratuit.

- primăria comunei Movileni din județul Iași a achitat suma de 2400 lei pentru două înscrisuri, a câte o filă fiecare, scrise de mână și intitulate note de constatare, în care s-au consemnat o serie de nereguli, fără a se formula recomandări de remediere, însă se propune *”pentru nerealizările constatate propun a se da avertisment persoanelor vinovate”* (persoane care nu au fost indicate/identificate în cele două înscrisuri). Chiar dacă suma achitată nu este semnificativă, cheltuielă a fost efectuată pentru realizarea unei activități lipsite de substanță și profesionalism;

- primăria comunei Călinești din județul Argeș a achitat lunar suma de 250 lei, în anul 2009. În consecință, pentru serviciul prestat de către auditor, concretizat în întocmirea a doar 3 documente, conținând un total de 4 file (2 file + 1 filă + 1 filă) intitulate rapoarte de audit, primăria a cheltuit o sumă totală de 3000 lei. Într-unul din aceste documente s-a consemnat faptul că *”potrivit datelor raportate prin situațiile financiare, întocmite la data de 30.06.2009, față de 500 095 lei*

prevederi bugetare, s-au efectuat cheltuieli de 4 295 150 lei, constatându-se că cheltuielile pentru bunuri și servicii au fost efectuate pe bază de documente justificative legal întocmite". Se observă clar că documentul conține o eroare de redactare vizibilă, respectiv cheltuielile efectuate sunt mai mari decât prevederile bugetare, ceea ce denotă superficialitatea auditorului în întocmirea actului respectiv.

C) MONITORIZAREA ACTIVITĂȚII DE AUDIT PUBLIC INTERN REALIZAT PRIN EXTERNALIZARE

Activitatea de audit intern realizată pe bază de contracte de prestări servicii nu a făcut obiectul unei monitorizări din partea autorităților statului. Deoarece nu este reglementată prin cadrul normativ în vigoare, Ministerul Finanțelor Publice, în calitate de autoritate responsabilă cu evaluarea auditului public intern la nivel național, nu recunoaște această formă de exercitare a auditului intern.

IV CONCLUZII ȘI RECOMANDĂRI

1) Legislația în vigoare care reglementează activitatea de audit public intern a prevăzut obligația instituirii cadrului organizatoric și funcțional necesar desfășurării activității de audit public intern la toate entitățile publice, prin înființarea compartimentelor de audit public intern, însă nu a reglementat și alte forme/modalități de exercitare a acestei activități. În cazul entităților publice mici aparținând administrației publice locale unde, nu au existat posibilități reale de angajare a unor auditori interni și/sau costurile aferente raportate la complexitatea activității entității nu au justificat înființarea unui compartiment de audit public intern, conducătorii acestor entități, au identificat posibilitatea realizării activității de audit public intern prin externalizare, pe bază de contract de prestări servicii, situație în care

contravaloarea prestațiilor să se negocieze în funcție de numărul și amploarea misiunilor de audit intern, precum și de complexitatea activității entității publice. Menționez că exercitarea activității de audit public intern prin externalizare este o formă menționată de standardele internaționale în domeniu (ISA 610, INTOSAI GOV 9140 și 9150).

2) Așa cum s-a prezentat pe parcursul întregului raport, realizarea auditului intern pe bază de contracte de prestări servicii s-a efectuat, în perioada 2009 – 2010, la un **nivel de calitate necorespunzător** (cca. 67% din eșantionul analizat). Din totalul auditorilor care au exercitat necorespunzător activitatea de audit intern, 54% sunt membri ai grupurilor profesionale CAFR și CECCAR.

Mai mult decât atât, cadrul normativ care reglementează activitatea membrilor CAFR (OUG nr. 75/1999 privind auditul financiar, cu modificările și completările ulterioare) nu face referire la auditul intern în sectorul public ci doar la organizarea și exercitarea acestei activități în entitățile economice, cu excepția regiilor autonome, companiilor/societăților naționale precum și a celorlalte entități economice cu capital majoritar de stat.

De asemenea, OUG nr. 65/1994, privind organizarea activității de expertiză contabilă și a contabililor autorizați, cu modificările și completările ulterioare, nu include activitatea de audit intern în categoria lucrărilor ce pot fi executate de membrii CECCAR.

Totodată, în unele situații, auditorii s-au prevalat de calitatea de persoane agreeate de MFP, obținută în baza reglementărilor în vigoare până la apariția Legii nr. 672/2002, privind auditul public intern, profitând de necunoașterea cadrului legal în vigoare de către ordonatorii de credite, respectiv a faptului că reglementările referitoare la persoanele agreeate erau abrogate.

3) Datorită lipsei de reglementări privind modul de exercitare a activității de audit intern pe bază de contracte de prestări servicii, **nu s-a realizat nici o activitate de asigurare a calității/revizuire** și asupra persoanelor fizice/juridice care exercită această formă de activitate, situație în care:

- a) **rapoartele de audit și/sau orice alte documente întocmite sunt uneori necorespunzătoare, formale, nu fac referiri precise cu privire la eșantioanele analizate, documentele examinate, probe de audit, etc., și nu respectă cerințele stabilite prin normele metodologice privind aplicarea prevederilor Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, aprobate prin OMFP 38/2003;**
- b) **au fost identificate foarte puține nereguli și disfuncționalități**, în condițiile în care, la aceleași entități, structurile Curții de Conturi au constatat nereguli semnificative, unele dintre acestea fiind cauza producerii de prejudicii;
- c) de regulă, **recomandările au un caracter general** și de cele mai multe ori au fost formulate **fără a fi susținute de constatări** a căror remediere să necesite astfel de recomandări.

4) În lipsa unor proceduri și reglementări privind remunerarea activității de audit public intern în sistem externalizat, **contravaloarea prestațiilor** stabilite prin contracte sunt stabilite relativ aleatoriu, acestea **sunt diferite și nu se cunosc criteriile care au stat la baza fundamentării acestora**. Costurile relativ avantajoase sunt, în mare parte, rezultatul unui volum redus sau foarte redus al activității de audit efectiv prestate, fapt care permite exercitarea acesteia la mai multe entități în paralel și implicit obținerea de câștiguri mari și foarte mari pentru un auditor. În condițiile în care activitatea de audit se realizează

necorespunzător/formal, la nivele scăzute de eficiență și eficacitate și nu contribuie la îndeplinirea obiectivelor entității publice, apreciem că plata unor astfel de servicii reprezintă o cheltuială cel puțin ineficientă, în unele cazuri, chiar nejustificată (s-au constatat situații în care documentele de audit întocmite se rezumă la câteva pagini anual).

5) UCAAPI din cadrul Ministerului Finanțelor Publice a constatat și menționat, încă din anul 2005, cu ocazia prezentării raportului anual de activitate, existența fenomenului de externalizare a auditului intern în administrația publică locală. Ulterior, în Raportul privind activitatea de audit intern în sectorul public pe anul 2007 s-a menționat faptul că personalul care efectuează activități de audit intern prin contracte de prestări servicii, nu beneficiază de statutul de auditor intern, nefiind personal angajat al instituției, aceasta fiind o formă atipică de organizare a activității de audit intern. În consecință exercitarea auditului intern în formă externalizată nu a fost monitorizată și nici evaluată. **Soluția identificată de UCAAPI în vederea asigurării funcției de audit intern în entitățile publice locale de dimensiune și complexitate redusă, constă în introducerea unui sistem de cooperare care în prezent funcționează experimental în 10 județe.**

În urma concluziilor rezultate din evaluările efectuate asupra situației implementării auditului intern prin externalizare, în administrația publică locală, precum și a costurilor generate pentru realizarea acestei activități prin contracte de prestări servicii, Curtea de Conturi consideră utile următoarele **recomandări**:

1. Reglementarea modului de realizare a auditului public intern prin externalizare. Pentru aceasta ar trebui să aibă în vedere standardele internaționale în domeniu și buna practică din statele

membre ale Uniunii Europene, în concordanță cu condițiile specifice existente în România.

Cu această ocazie, trebuie avute în vedere și anumite **criterii** în baza cărora să se stabilească contravaloarea serviciilor de audit public intern prestate în sistem externalizat.

2. Reglementarea modului de autorizare/abilitare a persoanelor fizice și juridice care vor efectua activitate de audit public intern în sistem externalizat.

3. Luarea tuturor măsurilor care se impun de către UCAAPI din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, în vederea creșterii calității activității de audit public intern în administrația publică locală. Activitățile de monitorizare ar trebui orientate spre plusvaloarea creată de auditul intern în sprijinirea îndeplinirii obiectivelor entității publice.

4. Organizarea de către Ministerul Finanțelor Publice, prin structurile teritoriale, a unor acțiuni de informare a ordonatorilor de credite din administrația publică locală despre competențele persoanelor agreeate în baza OG nr. 119/1999 și a membrilor CAFR și CECCAR de a exercita activitatea de audit public intern în sistem externalizat. Totodată, MFP va identifica posibilitățile de înștiințare oficială a persoanelor care au fost agreeate, în baza art. 28 din OG nr. 119/1999, cu privire la decăderea din acest drept.

5. Având în vedere evoluția bugetelor locale din ultimii ani, apreciem că se impune reanalizarea criteriilor în baza cărora entitățile publice mici au fost definite în Legea nr. 672/2002, respectiv cele care derulează un buget anual de până la nivelul echivalentului de 100 000 de

euro pe o perioadă de 3 ani consecutivi, în sensul majorării plafonului sau eliminării acestuia.

6. În vederea dezvoltării și consolidării auditului intern în administrația locală, conducerea **MFP va lua măsurile necesare astfel încât structurile de audit intern din direcțiile sale teritoriale să poată îndeplini integral și în condiții de performanță atribuțiile delegate** acestora din competența UCAAPI (coordonare, monitorizare, evaluare, raportare a activității compartimentelor de audit intern de la nivelul entităților din administrația locală).

7. Dezvoltarea de către Ministerul Finanțelor Publice, prin UCAAPI, a **cadrlui metodologic și procedural privind activitățile de audit intern în sectorul public**, inclusiv elaborarea de noi ghiduri practice de derulare a misiunilor de audit intern pe diverse teme specifice activității din administrația publică locală și totodată va coordona sistemul de pregătire profesională continuă a auditorilor interni ce activează în structurile de audit din entitățile publice locale.

**SITUAȚIA PRIVIND PRESTATORII CARE AU EXERCITAT
ACTIVITATEA DE AUDIT PUBLIC INTERN PENTRU ORDONATORII
DE CREDITE AI ADMINISTRAȚIEI PUBLICE LOCALE**

Nr.	JUDEȚ	AUDITORI	NR. AUDITORI
1	ALBA	SC CARMEN SOFT SRL AIUD	1
		ȘTEF GHEORGHE PFA	2
		SC TREVIT SRL ALBA IULIA	3
		PFA GHEORGHEI MONICA	4
		MARCU VASILE PFA	5
		SC TOPO CRIS CONSULT SRL ABRUD	6
2	ARAD	SCHIOP NORICA CORNELIA	7
3	ARGEȘ	AVRAMESCU MIOARA	8
		GRECU MIHAI	9
		PFA NEDELEA VERONICA	10
		SC EVAL EXPERT SRL	11
		PFA TOCILA AUREL	12
		VOICU ION	13
		PFA ALDEA SAVETA	14
		MARINESCU ALEXANDRU	15
		ASOC.CONSORTIUL ZONAL TOPOLOVENI	16
		EXPERT MT SRL SC FIN CONT	17
		PFA SCARLAT IOAN	18
		SC GOLD EXPERT ABC SRL	19
		GHITA ANA	20
4	BACAU	PFA ROMAN VASILE	21
		PFA MICU CONSTANTIN (MILU)	22
		PFA PRAJISTEANU ANISOARA	23
		PFA BORDEIANU C. COSTICA	24
		CABINET INDIVIDUAL MERLUSCA DANA CODRUTA	25
5	BIHOR	P.F.A. PANTEA ALEXANDRU	26
		CABINET DE EXPERTIZĂ CONTABILĂ BUBUI ELISABETA	27
		SC ACTUAL LEX CONSULTING SRL	28
		SC PROF EXPERT SRL ORADEA	29
		CABINET DE EXPERTIZĂ CONTABILĂ GROZA DOINA	30
6	BISTRIȚA NĂSĂUD	CABINET DE AUDIT FINANCIAR SI EXPERTIZA CONTABILĂ RUS D. VASILE	31
7	BOTOȘANI	AFIL BOTOȘANI	32
8	BRĂILA	PRIBEAGU IONICA	33
		IANCU MARIN STEFAN	34

		GHEORGHE SIMONA	35
		DOMNITEANU COSTICA	36
		ABRASU -CONSULTANTA ECONOMICĂ ȘI EXPERTIZĂ CONTABILA SRL	37
		GHEORGHE CÔRNELIU	38
		HOLLOSI VALENTIN	39
		SC AUDIT ACCOUNT SRL	40
		SC QUOTA AUDIT SRL	41
9	BRAȘOV	FEREZAN IOAN	42
		NAN IOAN	43
		SCHIOPU MARIA	44
		MOTOC ANA	45
		PITIS MAGDALENA	46
		C&P CONSULTING&AUDING SRL	47
		DANIELA SÂRBU NATEA ILIE	48
		TOP EXPERT SRL	49
10	BUCUREȘTI	0	
11	BUZĂU	0	
12	CĂLĂRAȘI	P.F.A. POPA NICOLAE	50
13	CARAȘ SEVERIN	0	
14	CLUJ	CHIȘ ALEXANDRU EXPERT CONTABIL	51
		ELVIRA COZEA SC CONT-ELVIRA SRL	52
		GABOR FLORIAN	53
		MIHOC TEODORA M.	54
		SC PETROSERV SRL - CLUJ	55
15	CONSTANȚA	SC ROM EXPERT CONSULTING SRL	56
		P.F RADUCEA ION	57
		SC ROMAR-CO AUDIT SRL	58
		SC GELA EXPERT SRL	59
		LITA SORIN	60
		FINEXPERT	61
		H.C.I INTERMED CONS SRL C-TA;	62
		SC CONTABTYIM CONSULTING	63
		BIROU EXPERT CONTABIL DOLHAN CONSTANTIN ROBERT	64
		CABINET EXPERT CONTABIL SERBAN LAZAR	65
		PF MARSAVELA LUMINITA	66
16	COVASNA	PFA FEJER LORANT	67
		RUS MIRELA	68
		SC AUDIT COVLEX SRL	69
17	DÂMBOVIȚA	0	70

18	DOLJ	CONS AUDIT INTER SRL BUCUREȘTI	71
19	GALAȚI	LABUS COSTICA	72
		S.C. ANEXPERT 2000 S.R.L	73
		S.C. ALL CONSULTING SRL GALATI	
20	GIURGIU	PFA MITREA MARIANA	74
21	GORJ	0	75
22	HARGHITA	CABINET DE CONSULTANȚĂ A.I. VARGA CSABA	76
23	HUNEDOARA	SC SIOMAX SRL TÎRGU JIU, JUD. GORJ	77
24	IALOMIȚA	0	78
25	IAȘI	PFA LUCHIAN P. IULIA	79
		PFA MORARU ADRIANA	80
		HOTEA M. LILY	81
		S.C. CONT-ACTE EXPERT SRL	82
		DASCALU DANIIL	83
		M&D DASCRET SRL	84
		S.C. EURIAL CONT SRL PT. NEAMȚ	85
		S.C. CUDEX SRL	86
		S.C. YOU FOREVER SRL	87
		S.C. AUDIT FINANCIAR EXPERT SRL IASI	88
		ASIMINEI DESPINA-SANDA	89
		S.C. VILITIG SRL	90
		S.C. AUDIT CONT PREST SRL	91
		ADOMNITEI DORINA	92
		TIGANAS CLAUDIU	93
		DUMITRIU MIHAELA	94
26	ILFOV	STAMATE NICULAIE	95
		CONSI AUDIT RON SRL	96
27	MARAMUREȘ	0	
28	MEHEDINȚI	0	
29	MUREȘ	IOVAN MARIA	97
		BIROU EXPERT CONTABIL STERP IOAN	98
		SC MODEL CONT EXPERT GRUPNSRL	99
		IGNAT EMANOIL ALEXANDRU	100
		MUREȘAN IOAN	101
		INTA MARIUS	102
		SC SEBI SRL TG.MUREȘ	103
30	NEAMȚ	SC CONSEXPART SRL P. NEAMȚ	104
		SC EURIAL CONT	105
		CHIPRIAN IRINA	106
		BĂLĂU ROMICĂ	107
		ROTARIU ADRIAN NICOLAE	108
		P.F. TOMA CECILIA	109

		TOLEA IOAN	110
		SC EXPERT CONT SRL P. NEAMȚ	111
		SC NOVA CONT	112
		MIHĂILESCU ADRIANA	113
		ZĂPOR VASILE	114
		CIUCHINĂ ARTEMISIA	115
		SC CONTAB LEX SRL	116
		BUICESCU SÎNZIANA	117
		UTOIU GETRGETA MARILENA	118
		VĂNCICA ALEXANDRA	119
		BRAȘOVEANU EUGENIA CAB.IND.EXPERT CONTABIL	120
		MANOLACHE MARIA	121
		PFA BRICEAG EMILIAN	122
		SC EXPERT FISC.N.R. SRL	123
		PIȚURU GABRIELA	124
		CÎRJAN SABINA	125
		SC EXPERT MB SRL	126
		SAFTA PARASCHIVA	127
		SC G&I FISCAL CONSULT SRL	128
		FĂNUICĂ IONELA	129
		SANDU PETRA MARINELA	130
		SC SERV EXPERT CONT SRL	131
		DINU MARINELA	132
		BANGIU CLAUDIU	133
		NUȚĂ CONSTANTIN	134
31	OLT	SC EXPERT BUICULESCU SRL	135
		NEACȘU PETRE	136
		ISTINIE OVIDIU MIHNEA	137
		VASILE MARIAN	138
		GHITA GABRIELA	139
		SC EXPERT PLUS SRL	140
		IONICĂ MARIA MIHAELA	141
		ENE CIPRIAN	142
		PĂUN TUDOR	143
		MIREA FLORIN	144
		SC CONTAB FIN 2004 SRL	145
		CIOARĂ MARIANA	146
		RAICEA DAN IONUȚ	147
		OLARU NATALIA	148
		S.C. NISACO SERV SRL BREAZA	149
		RADUCANU MIHAI	150
		TUDOR DUMITRU	151
32	PRAHOVA		

		SC CONFINANS SRL	152
		SC EXPEV CONTAB SRL	153
		<i>PF GRIGORESCU ANA</i>	154
		SC JUNIUS CONT SRL	155
		SC LEXAD CONT SRL	156
		SC AUDIT ACCOUNT SRL	157
		<i>S.C. GES FINCONTAB MIZIL</i>	158
		S.C. TOTAL FINANCIAL AUDIT SRL BUZAU	159
		GROSU RAZVAN	160
33	SĂLAJ	<i>PFA BODEA CORNELIA</i>	161
		SC ALCONADY AUDIT 2010 SRL	162
		A.I. POP MARIA	163
34	SATU MARE	0	
35	SIBIU	AUDITCONSULTING-ALBA	164
		NETWORK CONSULTING SRL	165
		LOOK INTERNATIONAL	166
		AUDITCONT SRL SIBIU	167
		TOPOCRIS CONSULT ALBA	168
36	SUCEAVA	SC KINY EXPERT SRL SUCEAVA	169
		<i>SALCIUC DUMITRU</i>	170
		SC STANDARD AUDIT EXPERT SRL	171
		<i>PROEUROCONT EXPERT SRL</i>	172
		<i>SC ACCOUNTING EXPERTS SRL</i>	173
		SC MANAGER ADFIN CONSULTING SRL	174
		BIROU EXPERT CONTABIL ȘERBAN MIHAIELA - GABRIELA	175
		<i>SC GENERAL CONSULTING SRL CÎMPULUNG MOLDOVENESC</i>	176
		SC MILFLOV CONSTRUCT SRL GURA HUMOR	177
		<i>PFA BLAJ DOINA</i>	178
		SC ASCONT EXPERT SRL	179
		CABINET CAR PF	180
		<i>TITI CAMELIA PETRUȚA</i>	181
		HALIUC VIORICA	182
		<i>PFA MITULSCHI ANCA IULIANA</i>	183
		<i>BĂBEANU GEORGETA</i>	184
		MONOR FLORICICA MIHAELA	185
		<i>PFA RUSU EFIGHENIA</i>	186
37	TELEORMAN	MANEA ELIS LILIANA	187
		TUDORACHE ELENA	188
		SFINTES ION	189
		MANTESCU SPERANTA	190
		IVASCU SILCIA	191

		GRASA FLORIN VIOREL	192
		NEAGU OLIVIA ANCA	193
		VOICU IORDAN	194
		STUPARU FLOAREA	195
		HRISTESCU JENICA	196
		MEILA STEFANIA	197
		POTBĂLNICEANU GICA	198
		MELERU MIHAELA	199
		DIDE LIVIU VALENTIN	200
		SALCIE ION	201
		PARASCHIUVESCU E	202
		ZIEMBA MIHAELA	203
		DUMBRAVA NELA	204
		IONESCU GABRIELA	205
		KOVACS MARIA	206
		PUIA CONSTANTA	207
		SAVU RAZVAN	208
38	TIMIȘ	<i>SC EXPERT IGNEA NICOLAE SRL</i>	209
		<i>SC CONTAB PREST SRL TIMIȘOARA</i>	210
39	TULCEA	PFA TEODOR ARIANA	211
		SC TAHO SRL	212
		SC KM EXPERT ACCOUNTING SRL	213
		NEGRIȘAN TUDOR	214
		SC ALL CONSULTING SRL	215
		<i>LIVADARU VIORICA</i>	216
		SC GELA EXPERT SRL	217
		MANOLACHE VASILICA	218
40	VÂLCEA	0	
41	VASLUI	<i>PFA DANU CORINA</i>	219
42	VRANCEA	<i>MACRI L.CARMEN NARCIZA – EXPERT CONTABIL-PFA</i>	220
		NENCIU VASILE /AUDITOR FINANCIAR- -PFA	221
		SC CONTEXPERT GENERAL SRL FOCȘANI	222

Bold - auditori CAFR (59)
Italic - auditori CECCAR (64)
 Normal - auditori - alte categorii (99)