**Auditului public extern, pilon important în buna gestiune financiară a bugetelor publice precum și în combaterea fraudelor în sectorul public**

**Rezumat:**

*Auditul public extern, joacă unul dintre cele mai importante roluri în asigurarea gestionării eficiente a fondurilor publice și contribuie la identificarea, combaterea și prevenirea fraudei financiare, contribuție ce poate fi evaluată prin analiza abaterilor cu implicații financiare asupra bugetelor publice. Obiectivul acestei lucrări este de a evidenția existența proporționalității directe între calitatea auditurilor publice cu valoarea abaterilor identificate.*

*După trecerea în revistă a literaturii de specialitate, am utilizat metodologia calitativă pentru a sintetiza datele cuprinse în Rapoartele Publice Anuale privind finanțele publice locale publicate de Curtea de Conturi a României și am analizat factori precum venituri suplimentare, daune, trimiteri către organele de urmărire penală. Eșantionul include unitățile administrativ teritoriale ale județelor și municipiilor din România.*

*Rezultatele studiului au relevat că, deși prin acțiunile sale de audit, Curtea de Conturi a României a identificat abateri precum venituri suplimentare sau daune cu valoare constantă pentru anii auditați, sesizările către organele de urmărire penală sunt în scădere.*

*La finalul lucrării sunt prezentate concluziile, direcțiile viitoare și limitările studiului.*

**Cuvinte cheie:**audit, venituri, prejudicii, sector public, fraudă, unități administrativ teritoriale.

**Clasificare JEL*:***M41, M42, M41, M48

1. **INTRODUCERE**

Scopul auditului extern efectuat în cadrul sectorului public este identificarea abaterilor și/sau fraudelor în gestionarea eficientă a resurselor publice, fapt care în timp va duce la o mai bună gestionare și alocare a resurselor în acest sector precum și creșterea încrederii cetățenilor în instituțiile publice, deoarece reputația este un activ intangibil valoros (Boon & Salomonsen, 2020). De asemenea, calitatea auditurilor externe este direct proporțională cu reducerea abaterilor identificate, ca urmare a conformării tot mai mari a entităților publice la cadrul legal aplicabil.

Scopul acestei lucrări este de a evidenția existența unei proporționalități directe între calitatea auditurilor publice, numărul de abateri identificate, gradul de conformitate a entităților cu cadrul legal aplicabil, o mai bună gestionare a fondurilor, precum și, în special, cu lupta împotriva fraudei financiare.

Pentru a evidenția cât mai bine această relație, am folosit datele cuprinse în Rapoartele Publice Anuale privind finanțele publice locale publicate de Curtea de Conturi a României și analiza factorilor relevanți cuprinși în acestea, precum: venituri suplimentare, prejudicii și sesizarea organelor de cercetare penală. Eșantionul include unitățile administrativ teritoriale ale județelor României, precum și unitățile administrativ teritoriale cu rang de municipiu din cadrul fiecărui județ, mai puțin unitatea administrativ teritorială a municipiului București. Rezultatele studiului au relevat că, deși, prin acțiunile sale de audit, Curtea de Conturi a României a identificat abateri ale naturii veniturilor suplimentare sau prejudicii relativ constante pentru exercițiile bugetare auditate, numărul sesizărilor adresate organelor de cercetare penală este destul de scăzut și înregistrează un trend descendent.

În lucrare, după trecerea în revistă a literaturii de specialitate, este prezentată metodologia utilizată pentru sintetizarea datelor privind entitățile și abaterile identificate, apoi sunt prezentate rezultatele obținute, iar la finalul lucrării sunt prezentate concluziile, direcțiile viitoare și limitările studiului.

1. **REVIZUIREA LITERATURII DE SPECIALITATE**

Auditul în sectorul public este o piatră de temelie a unei guvernanțe corporative eficiente. Cu toate acestea, eficacitatea acestuia depinde în mare măsură de sfera auditului efectuat în entitățile din sectorul public.

Auditul în sectorul public este o activitate vitală în statele democratice, care sprijină relația dintre guvern și cei guvernați, executiv și legislativ și diferite părți ale guvernului. (Ferry et all 2022), reputația organizațiilor din sectorul public se formează din ce în ce mai mult prin Word of Mouth (WOM), unde cetățenii și părțile interesate își împărtășesc experiențele cu alții online și offline (Luoma-aho, V, 2021).

Frauda la bugetele publice este o problemă care afectează și bugetul Uniunii Europene, care este fraudat atât din punct de vedere al veniturilor, cât și al cheltuielilor, ceea ce înseamnă că la bugete se plătesc sume mai mici decât cele datorate în mod normal, iar din punct de vedere al cheltuielilor, se constată că unele sume acordate de organismele comunitare sub formă de subvenții și ajutoare ajung adesea să ia alte destinații decât cele ale scopurilor pentru care au fost acordate și nu coincid cu interesele Uniunii (Ghinea, 2012). De asemenea, cunoașterea aprofundată a corupției, a proceselor și a ceea ce le facilitează este împiedicat de natura ascunsă a fenomenului ( Lino et. all, 2022).

Apariția bugetului de angajamente a modelat o reconfigurare a identității contabililor. Politicienii au făcut din contabilii din sectorul public entitatea centrală a bugetelor pe bază de angajamente și, astfel, responsabili pentru creșterea eficienței sectorului public (L. Ionescu, 2017). Guvernul este obligat să presteze servicii comunității cu deplină încredere, precum și să îndeplinească sarcinile reprezentanților poporului în mod eficient. Multe sarcini trebuie îndeplinite de guvern pentru comunitate, dintre care una este asigurarea stabilității finanțelor statului într-o manieră bună și responsabilă. Calitatea managementului financiar public are un efect de lungă durată asupra nivelului corupției, prin procesul de schimbări comportamentale și instituționale din sectoarele publice. Gestiunea financiară publică sănătoasă ar putea schimba treptat atitudinea funcționarilor publici față de practicile corupte și frauduloase și ar putea încuraja îmbunătățirea standardelor, reglementărilor, procedurilor și aspectelor instituționale generale care pot reduce oportunitatea de a abuza de putere sau de autoritate în beneficiul privat (Sugeng & Triwibowo, 2019). Rolul managementului în prevenirea fraudei a devenit important în ultimele decenii, iar importanța auditului în combaterea corupției este tot mai dezvăluită. Există o legătură puternică între fraudă și corupție, accelerată de sistemele și platformele electronice moderne (Ionescu, 2017).

Rezultatele fraudei afectează economia și guvernul, ceea ce duce la o prestare slabă a serviciilor. Combaterea cu succes a fraudei și corupției necesită coordonarea și colaborarea mai multor instituții implicate, din toate sferele guvernamentale, organizații ale societății civile, oameni de afaceri, sectorul privat și comunități (T. Mokhomole, 2023), iar printre aceste instituții, instituția supremă de audit al fiecărei țări joacă rolul cel mai important, prin informațiile pe care le oferă entităților, guvernelor și societății în general, cu privire la modul în care sunt gestionate resursele publice.

1. **METODOLOGIE**

Metodologia cercetării a fost analiza calitativă, respectiv analiza și interpretarea unor date cuprinse în Rapoartele Publice Anuale privind finanțele publice locale întocmite în urma auditurilor efectuate de Curtea de Conturi a României. Cei mai importanți indicatori au fost selectați pentru a evidenția rolul auditului public în combaterea și prevenirea fraudei, pentru exercițiile bugetare 2019-2021, având ca și criterii de selecție unitățile administrativ teritoriale ale județelor și orașele cu statut de municipalitate din fiecare județ.

1. **RESULTS**

(Tabelul nr. 1 ) prezintă valoarea totală obținută prin însumarea valorilor individuale rezultate în urma auditurilor efectuate pentru fiecare unitate administrativ teritorială a județului de venituri suplimentare, prejudicii, precum și sesizări adresate organelor de cercetare penală pentru fiecare Consiliu Județean.

**Table nr. 1. *Analiza abaterilor constatate la Consiliile Județene în perioada 2019-2021***

mii lei

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Anul 2019** | | | **Anul 2020** | | | **Anul 2021** | | |
| **Venituri suplimentare** | **Prejudicii** | **Sesizare organe cercetare penală** | **Venituri suplimentare** | **Prejudicii** | **Sesizare organe cercetare penală** | **Venituri suplimentare** | **Prejudicii** | **Sesizare organe cercetare penală** |
| 7.208,52 | 6.194,06 | 2.070,98 | 3.861 | 24.404,01 | 0 | 23.288 | 20.477 | 100,63 |

Sursa: Proiecție proprie, utilizând date de pe site-ul www.curteadeconturi.ro

Analizând numărul de abateri constatate în urma auditurilor publice efectuate la unitățile administrativ teritoriale ale județelor, se poate observa că nivelul acestora variază de la o perioadă la alta, dar se observă că în anul 2020 nu au fost identificate abateri la nivelul consiliilor județene care ar solicita raportare la organele de cercetare penală, iar pentru exercițiul bugetar 2021, valoarea abaterilor pentru care au fost semnalate organele de cercetare penală a fost de 100,63 mii lei, față de 6.194,06 mii lei în anul bugetar 2019.

Grafic, această evoluție este prezentată în (Fig. Nr. 1. Evoluția rezultatelor auditului public extern pentru perioada 2019-2021 la Consiliile Județene)

**Fig. Nr. 1. Evoluția rezultatelor auditului public extern pentru perioada 2019-2021 la Consiliile Județene**

Sursa: Proiecție proprie utilizând date de pe site-ul [www.curteadeconturi.ro](http://www.curteadeconturi.ro)

(Tablul nr. 2) arată valoarea totală obținută prin însumarea valorilor individuale pentru fiecare oraș cu rangul de municipiu din fiecare județ, venituri suplimentare, prejudicii și sesizări adresate organele de cercetare penală.

**Tabl nr. 2. *Analiza abaterilor constatate în orașele cu rang de municipii în perioada 2019-2021***

mii lei

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Anul 2019** | | | **Anul 2020** | | | **Anul 2021** | | |
| **Venituri suplimentare** | **Prejudicii** | **Sesizare organe cercetare penală** | **Venituri suplimentare** | **Prejudicii** | **Sesizare organe cercetare penală** | **Venituri suplimentare** | **Prejudicii** | **Sesizare organe cercetare penală** |
| 23.819 | 26.784,80 | 1.412,83 | 44.391,32 | 98.530,08 | 22.454,79 | 1.188 | 1.179 | 111,88 |

Sursa: Proiecție proprie, utilizând date de pe site-ul www.curteadeconturi.ro

Analizând numărul de abateri constatate în urma auditurilor publice externe efectuate, se remarcă faptul că nivelul acestora variază de la o perioadă la alta, dar mai putem observa că, deși în anul 2020 la nivelul municipiilor din România, organele de cercetare penală au fost sesizate pentru abateri în valoare de 22.454,79 mii lei, iar anul bugetar 2019 pentru abateri în valoare de 1.412,83 mii lei, valoarea abaterilor de această natură a fost mult redusă pentru anul bugetar 2021 când a înregistrat o scădere semnificativă, ajungând la valoarea de 111,88 mii lei, din care se poate concluziona că auditul public extern a avut un rol important în reducerea farudelor.

Grafic, această evoluție este redată în (Fig. Nr. 2. Evoluția rezultatelor misiunilor de audit public extern pentru perioada 2019-2021 în orașele cu rang de municipiu)

**Fig. No. 2.** Evoluția rezultatelor misiunilor de audit public extern pentru perioada 2019-2021 în orașele cu rang de municipiu

Sursa: Proiecție proprie utilizând date de pe site-ul [www.curteadeconturi.ro](http://www.curteadeconturi.ro)

1. **CONCLUZII**

Valorile abaterilor identificate reprezintă rezultatele misiunilor de audit public extern desfășurate, fiind identificate venituri datorate bugetelor locale mai mari. Or, un volum mai mare de venituri realizate are ca efect principal posibilitatea de a crește volumul cheltuielilor, care, chiar dacă uneori sunt alocate secției de exploatare, în unele cazuri, au ca efect eliberarea de resurse financiare mai mari pentru secția de dezvoltarea, respectiv a cheltuielilor de capital, care scutește astfel o parte din bugetul public național de o parte a acestor cheltuieli, având efecte generale pozitive în eficiența gestiunii bugetului public. De asemenea, prin creșterea cheltuielilor alocate secției de dezvoltare, se vor îmbunătăți condițiile de viață și de muncă ale cetățenilor, creându-se un confort ridicat, fapt care sporește încrederea părților interesate în instituțiile sectorului public.

Deși în opinia publică abaterile financiar contabile nu au aceeași importanță ca cele care generează prejudicii sau venituri suplimentare, acest indicator este unul foarte important, întrucât reflectă tocmai gradul de denaturare a situațiilor financiare, care, în cazul în care aceste abateri există, nu reflectă corect poziția financiară a entității, respectiv imaginea de ansamblu este distorsionată, astfel încât organele deliberative, conducerea entității și, în ansamblu, guvernele naționale se află în situația de a nu adopta soluții sau politici publice adecvate, întrucât deciziile sunt luate pe baza unor situații financiare denaturate și care nu reflectă realitatea. Acest aspect poate genera cu ușurință producerea de fraude sau, în unele cazuri, poate fi tocmai rezultatul fraudării bugetelor publice.

Rolul activ al auditului public extern în combaterea și prevenirea fraudei financiare poate fi ușor de identificat în studiul realizat asupra rezultatelor auditurilor efectuate în perioada 2019-2021 în municipiile României și unitățile administrativ teritoriale ale județelor, drept urmare, valoarea abaterilor pentru care au fost sesizate organele de cercetare penală au înregistrat un trend descendent de la un an la altul al perioadei, în condițiile în care, din 2019 până în 2021, cheltuielile efectuate de la bugetele locale s-au dublat. Mai mult, în valoarea totală a bugetelor unităților administrativ teritoriale, cea mai importantă pondere a veniturilor și cheltuielilor o dețin consiliile județene și municipiile. De asemenea, consiliile județene au și rolul de a îndruma unitățile administrativ teritoriale ale comunelor, orașelor și municipiilor, astfel încât buna practică să fie ușor de propagat și la entitățile publice mai mici.

În urma acestei analize, se poate concluziona că unul dintre principalele roluri ale auditului public extern este acela de a combate și de a preveni frauda, în urma identificării abaterilor care contribuie la apariția fraudei, precum și în urmărirea exploatării rezultatelor auditurilor efectuate, atât prin recomandările formulate, cât și prin asigurarea transparenței gestiunii bugetelor publice către părțile interesate, și, de ce nu, prin sesizarea organelor de cercetare penală în cazul în care se constată că încălcările sunt rezultatul fraudei.

Limitele studiului constau în perioada destul de limitată pentru care a fost realizat, adică 3 exerciții bugetare, propunându-ne ca în viitor perioada analizată să fi prelungită.

1. **BIBLIOGRAFIE**
2. Boon, J. and Salomonsen, H.H. (2020). Public Sector Organizations and Reputation. In The Handbook of Public Sector Communication (eds V. Luoma-aho and M.-J. Canel). <https://doi.org/10.1002/9781119263203.ch14>
3. Ferry, L., Radcliffe, V. S., & Steccolini, I. (2022). The future of public audit. Financial Accountability& Management, 38, 325– 336. <https://doi.org/10.1111/faam.12339>
4. Ghinea, N. (2012). Some Considerations regarding Financial Fraud Affecting the Interests of the European Communities. Pub. Sec. Stud., 1, 15.
5. Gill, J., & Sharma, U. (2023). Public sector financial management in New Zealand central government: the role of public sector accountants. Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management, 35(1), 65-72.
6. Hidayat, A. N. (2022). Literature Study of Factors Causing Fraud in Public & Private Sector Companies. International Journal of Multidisciplinary: Applied Business and Education Research, 3(11), 2297-22302.Mokhomole, Tumiso D. "The Role and Impact of Forensic Investigations Unit in the Fight Against Fraud, Corruption, Irregularities, Financial Misconduct and Maladministration in the Public Sector of South Africa." Khazanah Hukum 5.1 (2023): 18-32.
7. Ionescu, L. (2017). Errors and fraud in accounting. The role of the external audit in fighting corruption. Annals of Spiru Haret University. Economic Series, 17(4), 29-36.
8. Luoma-aho, V., Canel, M. J., & Hakola, J. (2021). Public sector reputation and netpromoter score. International Review on Public and Nonprofit Marketing, 18, 419-446.
9. Raihana N. A.Mohd N., T. Ramayah Syed Azlan Al Jaffree Syed Khadzil, 2023). Scope of audit and effectiveness of public sector audit in Malaysia. International Journal of Business and Society. 24. 330-342. 10.33736/ijbs.5619.2023.
10. Triwibowo, S. (2019). Public financial management and corruption In Indonesia: a panel cointegration and causality analysis. Journal of Indonesian Economy and Business: JIEB., 34(3), 267-279.
11. https://www.curteadeconturi.ro, [Rapoarte - Curtea de Conturi](https://www.curteadeconturi.ro/publicatii)