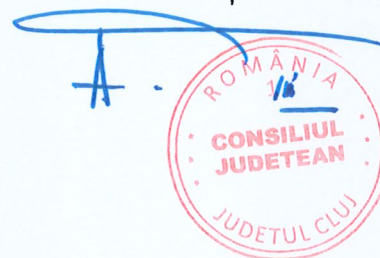




ROMÂNIA
CONSILIUL JUDEȚEAN CLUJ
SERVICIUL AUDIT INTERN

Nr. 40917/11.10.2022

Avizat,
Președinte
Alin Tișe



RAPORT DE AUDIT PUBLIC INTERN

privind misiunea de audit public intern cu tema:

*„Modul de angajare și utilizare a creditelor bugetare aprobate de Consiliul
Județean” la Muzeul Etnografic al Transilvaniei*

CUPRINS

I. INTRODUCERE.....	3
II CONSTATĂRI ȘI RECOMANDĂRI.....	13
III EVIDENȚIEREA PROGRESSELOR ÎN IMPLEMENTARE.....	17

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed by
Florin-Cornel Bobos
Date: 2022.10.11
12:59:10 +03'00'

I. INTRODUCERE

Echipa de audit :

Misiunea de audit a fost efectuată de către Boboș Florin, auditor intern în cadrul Serviciului Audit Intern. În cadrul acestei misiuni de audit intern, supervizarea a fost asigurată de către Alexandru Pop – șef serviciu.

Misiunea s-a efectuat în baza Ordinului de serviciu nr. 14/08.06.2022, actualizat sub nr. 14/1/06.09.2022.

Cadrul legal al desfășurării misiunii de audit

- Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, republicată, actualizată, cu modificările și completările ulterioare;
- Hotărârea de Guvern nr. 1086/2013 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern;
- Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 252/2004 pentru aprobarea Codului privind conduita etică a auditorului intern;
- Standardele internaționale de audit intern;
- Standardul Ocupațional „Auditor intern în sectorul public”;
- Carta auditului public intern din cadrul Consiliului Județean Cluj;
- Ordinul Secretariatului General al Guvernului nr. 600/2018 privind aprobarea Codului controlului intern managerial al entităților publice;
- Ordonanța Guvernului nr. 119/1999 privind controlul intern și controlul financiar preventiv;
- Planul de audit public intern elaborat pe anul 2022 și aprobat de Președintele Consiliului Județean Cluj.

Durata misiunii de audit: 27.06.2022-16.09.2022

Perioada auditată: 01.01.2019-31.12.2021

Tema misiunii de audit: „Modul de angajare și utilizare a creditelor bugetare aprobate de Consiliul Județean”.

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed by
Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
12:59:39 +03'00'

Scopul misiunii de audit este de a stabili dacă sistemele de conducere și de control intern/managerial funcționează economic, eficace și eficient, pentru identificarea deficiențelor și formularea de recomandări pentru corectarea acestora.

Obiectivul general al misiunii de audit public intern de sistem este de a furniza o asigurare rezonabilă privind funcționarea entității publice în ansamblul său prin examinarea elementelor componente.

Obiectivele misiunii de audit intern:

Obiectiv 1: *Sistemele de conducere și control*

Tipul de audit - audit de sistem, realizat prin sondaj.

Tehnicile de audit intern utilizate:

- **verificarea**, pentru asigurarea validării, confirmării, acurateței documentelor, concordanța cu legile și regulamentele în vigoare, precum și a eficacității controlului intern prin următoarele *tehnici de verificare*:

- *comparația*: pentru confirmarea identității unor informații, după obținerea lor din două sau mai multe surse diferite;

- *examinarea*: pentru detectarea erorilor și/sau iregularităților;

- *confirmarea*: pentru solicitarea informațiilor din mai multe surse independente cu scopul validării acestora;

- *garantarea*: pentru verificarea realității și corectitudinii informațiilor cuprinse în documentele justificative;

- *urmărirea*: pentru verificarea procedurilor în vederea verificării realității operațiunilor;

- **analiza**, constă în descompunerea unei entități în elemente, care pot fi izolate, identificate, cuantificate și măsurate distinct. Analiza are ca scop identificarea, măsurarea și stabilirea riscului și a gradului de vulnerabilitate;

- **intervievarea**, constă în solicitarea unor informații privind domeniul auditabil de la persoanele implicate/auditate/interesate.

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed
by Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
12:59:58 +03'00'

Principalele instrumente de audit public intern folosite:

- **Chestionarul - Listă de verificare (CLV):** utilizată pentru stabilirea condițiilor de regularitate pe care trebuie să le îndeplinească fiecare domeniu auditabil. Cuprinde un set de operații ce trebuie parcurse de auditor pentru a analiza activitățile de control intern încorporate în proceduri, existența responsabilităților pentru efectuarea acestora și permite stabilirea testelor de conformitate atunci când sunt semnalate diferite disfuncționalități;
- **Interviul** - instrument de analiză pentru identificarea problemelor, soluțiilor sau evaluarea implementării, este utilizat pentru a obține o imagine de ansamblu asupra domeniului auditabil, precum și pentru a obține o primă listă a problemelor ce urmează a fi analizate.

Pe parcursul desfășurării misiunii de audit cu tema „*Modul de angajare și utilizare a creditelor bugetare aprobate de Consiliul Județean*” au fost examinate următoarele documente: lista procedurilor operaționale, rapoarte de activitate, proiect management, fișe de post, evaluări, regulament de organizare și funcționare, organigrama, stat de funcții, chestionare autoevaluare, program de dezvoltare SCIM (Sistemul de Control Intern Managerial), registrul riscurilor, situația sintetică a autoevaluării, raport asupra SCIM, lista obiectivelor specifice, raport de monitorizare a obiectivelor specifice, rapoarte anterioare de audit public intern, fișe de urmărire a recomandărilor, program de pregătire profesională, rapoarte de activitate.

Documentele elaborate pe timpul auditării activității, în principal sunt:

- evaluarea inițială a controlului intern și stabilirea obiectivelor misiunii de audit
- minutele ședințelor de deschidere și închidere a misiunii
- fișe de identificare și analiză a problemei
- proiectul raportului de audit

Documente elaborate după ședința de închidere a misiunii de audit, în principal sunt:

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed
by Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:00:12 +03'00'

- raportul de audit intern
- fișa de urmărire a implementărilor recomandărilor

În derularea misiunii s-au respectat etapele, procedurile și documentele stipulate în acest sens în normele metodologice privind exercitarea activității de audit public intern. S-au completat Declarația de Independență și Notificarea privind declanșarea misiunii de audit public intern. Misiunea s-a finalizat prin elaborarea proiectului de raport de audit public intern.

Pentru o mai bună înțelegere a rolului auditului intern, a abordărilor specifice acestei activități, ținem să precizăm următoarele, în ceea ce privește câteva dintre conceptele fundamentale ale funcționării auditului intern:

1. Trebuie conștientizat faptul că auditul intern nu se ocupă, în primul rând, cu „raportarea la legalitate” sau cu „încadrarea într-un text legal”, aspectele privind legalitatea fiind de asemenea verificate, chiar dacă respectarea legalității constituie o obligație pentru toți.

<https://global.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx>.

„Definition of Internal Auditing

The Definition of Internal Auditing states the fundamental purpose, nature, and scope of internal auditing.

Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.”

Prevederi legale specifice (interne și internaționale)

Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed
by Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:00:25 +03'00'

„Articolul 2

În înțelesul prezentei legi, **termenii și expresiile de mai jos se definesc după cum urmează:** a) audit public intern - activitate funcțional independentă și obiectivă, de asigurare și consiliere, concepută să adauge valoare și să îmbunătățească activitățile entității publice; ajută entitatea publică să își îndeplinească obiectivele, printr-o abordare sistematică și metodică, evaluează și îmbunătățește eficiența și eficacitatea managementului riscului, controlului și proceselor de guvernanță;"

Scopul prezentării definiției auditului intern, în limba engleză, de pe site-ul menționat, este de a sublinia faptul că definiția auditului public intern din Legea 672/2002 constă tocmai în traducerea în limba română a definiției generale, la nivel mondial, a auditului intern. Deci nu sunt întâmplătoare prevederile din legislația noastră privind respectarea Standardelor internaționale de audit intern, dacă auditul public intern din România are la bază auditul intern la nivel mondial.

Astfel, se observă foarte clar, fără aprofundarea HG 1086/2013 și a Standardelor internaționale de audit intern, că în definiția auditului public intern nu apare nicio referire la verificarea, în mod exclusiv, de către auditori, a respectării legislației aplicabile activităților auditate.

„Articolul 3

(1) Obiectivul general al auditului public intern în entitățile publice îl reprezintă îmbunătățirea managementului acestora și poate fi atins, în principal, prin:

a) activități de asigurare, care reprezintă examinări obiective ale elementelor probante, efectuate în scopul de a furniza entităților publice o evaluare independentă a proceselor de management al riscurilor, de control și de guvernanță;

b) activități de consiliere menite să adauge valoare și să îmbunătățească procesele guvernantei în entitățile publice, fără ca auditorul intern să își asume responsabilități manageriale."

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed
by Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:00:39 +03'00'

Îmbunătățirea managementului nu se asigură prin verificarea respectării, de către management, a prevederilor legale. Verificarea respectării legislației este implicită și nu este unicul scop al verificărilor auditorilor, pentru că în acest caz plusvaloarea adusă de auditori este minimă (auditul intern nu este control și nu funcționează pe bază de constrângeri aplicate structurii/entității auditate, în urma constatării nerespectării legislației aplicabile).

2. Constatările și recomandările privind guvernanta sau valorile etice, indiferent de natura lor, nu pot fi catalogate drept subiectivism și nu pot fi considerate ca fiind o atitudine împotriva vreunei entități/structuri auditate, din moment ce obiectivul general al auditului public intern este, potrivit legii, de a îmbunătăți managementul, pe bază de probe de audit.

HG nr. 1086/2013 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern

„3.9.1.3. Proiectul raportului de audit public intern **exprimă opinia auditorului intern**, bazată pe constatările efectuate și pe probele de audit colectate.”

Obs.: în aceste condiții opinia auditorului, exprimată legal prin intermediul conținutului proiectului raportului de audit public intern, bazată pe probele de audit, nu are cum să fie, vreodată, considerată ca fiind caracterizată de subiectivism, pentru că altfel se ajunge la un nonsens, și anume la faptul că raționamentul profesional nu poate să existe!

Ghidul privind implementarea standardelor internaționale de audit intern, elaborat în anul 2019 de către Camera Auditorilor Financiari din România

„2.6.6. **Raționamentul profesional**

Raționamentul profesional reprezintă înlănțuirea logică de judecăți care duc la o concluzie, reprezintă argumentele folosite de cineva pentru a-și susține punctul de vedere.

Raționamentul profesional este esențial pentru efectuarea unui audit adecvat. Acest lucru se datorează faptului că interpretarea cerințelor etice

Întocmit, auditor intern: Florin-Cornel Bobos

Digitally signed by
Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:00:55 +03'00'

relevante și a Standardelor Internaționale de Audit și luarea deciziilor necesare pe parcursul auditului în cunoștință de cauză nu se pot realiza fără aplicarea cunoștințelor relevante și experienței cu privire la fapte și circumstanțe".

<https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Romanian.pdf>

Standardele internaționale de audit intern

„2100 – Tipul activității

Activitatea de audit intern trebuie să evalueze și să contribuie la îmbunătățirea proceselor de guvernare, managementul riscului și controlul organizației, folosind o abordare sistematică și metodică bazată pe risc. **Credibilitatea și valoarea auditului intern sunt crescute atunci când auditorii sunt proactivi** și evaluările lor oferă noi perspective și iau în considerare impactul viitor.

2110 – Guvernare

Activitatea de audit intern trebuie să evalueze și să formuleze recomandări adecvate pentru **îmbunătățirea proceselor de guvernare** în:

- ✓ **Adoptarea deciziilor strategice și operaționale;**
- ✓ **Supravegherea administrării riscurilor și controalelor;**
- ✓ **Promovarea unei conduite etice adecvate și a valorilor corespunzătoare în cadrul organizației;**
- ✓ **Asigurarea unui management eficient al performanței în cadrul organizației și a asumării răspunderii;**
- ✓ **Comunicarea informațiilor privind riscul și controlul către domeniile corespunzătoare din organizație;**(...)

2110.A1 – **Activitatea de audit intern trebuie să evalueze conceperea, implementarea și eficacitatea obiectivelor, programelor și activităților privind etica organizației.**

3. Auditorul intern trebuie să aibă o abordare sceptică/critică în ceea ce privește probele de audit.

Întocmit, auditor intern:

Florin-Cornel
Bobos

Digitally signed
by Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:01:11 +03'00'

Ghidul privind implementarea standardelor internaționale de audit intern, elaborat în anul 2019 de către Camera Auditorilor Financiari din România

„2.6.5. Scepticismul profesional

2.6.5.1. Definirea scepticismului profesional

Scepticismul profesional reprezintă o atitudine care include o gândire rezervată, acordându-se o atenție deosebită condițiilor care ar putea indica o posibilă denaturare datorată fraudei sau erorii, precum și evaluarea critică a probelor de audit.

Ca atitudine, scepticismul profesional este de fapt un mod de gândire.

O mentalitate sceptică determină comportamentul auditorului intern și îi permite o abordare suspicioasă, atunci când analizează o informație și își formulează concluziile. În acest sens, scepticismul profesional este direct corelat cu principiile etice fundamentale ale obiectivității și independenței auditorului intern. Independența întărește capacitatea auditorului intern de a acționa cu integritate și obiectivitate și de a-și păstra o atitudine de scepticism profesional. Scepticismul profesional include, de asemenea, starea de alertă asupra, spre exemplu, probelor de audit contradictorii sau asupra informațiilor care pun sub semnul întrebării credibilitatea documentelor sau a interogărilor ce vor fi utilizate ca probe de audit. Mai mult, acesta presupune o atenție sporită asupra circumstanțelor care pot indica o posibilă fraudă și asupra condițiilor care sugerează necesitatea unor proceduri de audit suplimentare.

De asemenea, scepticismul profesional include evaluarea critică a probelor de audit. Utilizarea scepticismului profesional în această privință semnifică chestionarea și luarea în considerare a caracterului suficient și adecvat al probelor de audit obținute, în circumstanțele date.

2.6.5.2. Importanța scepticismului profesional în cadrul misiunii de audit intern

Scepticismul profesional este influențat de trăsăturile personale de comportament, de exemplu, atitudinile și valorile etice, precum și de nivelul competențelor auditorului intern. Acestea, la rândul lor, sunt influențate de educație, pregătire și experiență.

Ca și raționamentul profesional, scepticismul profesional trebuie exercitat pe tot parcursul desfășurării misiunii.

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed
by Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:01:27 +03'00'

Scepticismul profesional este **relevant și necesar** în cadrul fiecărei etape a procesului de audit.

2.6.5.4. Evidențierea aplicării scepticismului profesional

Scepticismul profesional este deseori demonstrat în cadrul diverselor discuții purtate de auditor pe parcursul unei misiuni de audit. **De exemplu, la nivelul comunicării auditorului cu persoanele însărcinate cu guvernanta. Cu toate acestea, documentația de audit rămâne decisivă în evidențierea scepticismului profesional**, căci furnizează probe că auditul a fost planificat și desfășurat în conformitate cu cerințele legale și de reglementare aplicabile. O astfel de documentație îl ajută pe auditor să demonstreze modul în care au fost abordate raționamentele semnificative și aspectele cheie ale auditului, precum și modul în care auditorul a evaluat dacă au fost obținute suficiente probe de audit adecvate."

4. Activitatea de audit intern nu trebuie să fie supusă ingerințelor (imixtiunilor) externe.

Standardele internaționale de audit intern

„1100 – Independență și Obiectivitate

Activitatea de audit intern trebuie să fie independentă și auditorii interni trebuie să dea dovadă de obiectivitate în îndeplinirea responsabilităților ce le revin.

Interpretare:

.....

Obiectivitatea reprezintă o atitudine mentală imparțială, care permite auditorilor interni să execute misiuni astfel încât să privească cu încredere rezultatul muncii lor și să nu facă niciun compromis cu privire la calitate. Obiectivitatea presupune ca auditorii interni să nu se lase influențați de alte persoane în ceea ce privește raționamentul lor profesional asupra aspectelor de audit. Amenințările la adresa obiectivității trebuie gestionate la nivelul fiecărui auditor intern, misiuni, funcții și organizații în parte."

„1110.A1 – Auditul intern nu trebuie să fie îngreunat de nicio imixtiune în stabilirea sferei sale de cuprindere, în modul de desfășurare a activității și în

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed
by Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:01:42 +03'00'

comunicarea rezultatelor. Conducătorul executiv al auditului trebuie să raporteze consiliului orice astfel de imixtiune și să discute implicațiile acesteia."

Carta auditului public intern din cadrul CJ Cluj

„5.1.4. Activitatea de audit intern nu trebuie să fie supusă ingerințelor (imixtiunilor) externe în ceea ce privește definirea sferei sale de intervenție, realizarea efectivă a lucrărilor și comunicarea rezultatelor.”

Astfel, pentru că recomandările formulate de auditorii interni fac parte din categoria „**rezultatelor comunicate**”, acestea nu pot fi eliminate și/sau modificate prin niciun document, indiferent de cine este emis, chiar și în situația în care recomandările nu sunt însușite și/sau avizate.

5. Auditul intern poate adăuga valoare activităților entității/structurii auditate numai dacă recomandările formulate de auditorii interni se implementează.

Standardele internaționale de audit intern

„Valoare adusă

Activitatea de audit intern aduce valoare în organizație (și factorilor interesați de această activitate) atunci când furnizează asigurare obiectivă și relevantă și contribuie la eficacitatea și eficiența proceselor de guvernanță, managementul riscului și control.”

Carta auditului public intern din cadrul CJ Cluj

„7.7.1. Serviciul audit intern trebuie să monitorizeze stadiul de implementare a recomandărilor formulate prin rapoartele de audit public intern, în vederea măsurării eficacității Serviciului audit intern și stabilirii gradului de adecvare a soluțiilor date la problemele identificate.

7.7.3. Serviciul audit intern evaluează periodic progresele înregistrate în implementarea recomandărilor raportate de entitatea/structura auditată.”

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed by
Florin-Cornel Bobos
Date: 2022.10.11
13:01:57 +03'00'

Cu alte cuvinte, un raport de audit public intern avizat ar trebui tratat de către entitatea/structura auditată ca o dispoziție a președintelui CJ în ceea ce privește obligativitatea implementării recomandărilor formulate de auditorii interni.

În continuare vom prezenta principalele constatări, consecințele care s-au produs sau care ar putea să apară în perioada următoare precum și recomandările formulate în vederea corectării disfuncționalităților semnalate, diminuarea riscurilor existente și îmbunătățirea sistemelor de management al activităților auditate.

II CONSTATĂRI ȘI RECOMANDĂRI

Obiectiv 1: *Sistemul de conducere și control*

Apecte pozitive

În contextul pandemiei de coronavirus entitatea a reușit, conform raportului managerului pe anul 2021, să crească numărul de vizitatori ai muzeului, a continuat să realizeze proiecte pentru obținerea de finanțări nerambursabile, au fost asigurate participări la cursurile de perfecționare în cadrul proiectelor coordonate de MET în diferite domenii, a achiziționat bunuri culturale mobile, s-au întocmit dosare de clasare noi, au participat la diferite proiecte inițiate de MET sau în parteneriat, au avut loc cercetări pe teren, de colecție și de arhivă, documentare bibliografică, organizare și participare cu comunicări la sesiuni științifice, au avut loc activități în domeniul restaurării, conservării și protejării patrimoniului și altele.

Aspecte negative

Constatarea:

Din analiza obiectivelor specifice aferente anului 2021 se pot observa următoarele:

1. Unele obiective specifice sunt de fapt atribuții ale compartimentelor sau obligații legale. De ex:

Obiective specifice:

- „Asigurarea continuității serviciului de pază și protecție permanentă”;
- „Asigurarea supravegherii prin personal în timpul programelor de vizitare”;
- „Asigurarea siguranței obiectelor din depozite prin optimizarea spațiilor de depozitare”.

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed
by Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:02:12 +03'00'

Aceste obiective considerate specifice sunt de fapt obligații conform art. 15, lit. q) din Regulamentului de organizare și funcționare (ROF) aprobat prin H CJ nr. 163/2020 unde se precizează „să asigure paza instituției și dotarea acestora cu sisteme de protecție eficiente, protecția și conservarea bunurilor, ca un bun proprietar și să suporte toate cheltuielile necesare unei bune funcționări”.

- **Obiectiv specific** – „Realizarea evidenței clasice și digitale a pieselor de patrimoniu nou intrate în colecțiile MET”

Conform ROF, Art.29 alin. (2), printre atribuțiile generale ale „Secției Pavilionare” amintim:

„a) gestionarea informatizată a patrimoniului muzeal mobil și imobil aparținând românilor și etniilor conlocuitoare;

b) întocmirea și păstrarea evidențelor științifice, tehnice și administrative ale patrimoniului muzeal”.

- **Obiectiv specific** – „Asigurarea realizării inventarelor gestiunilor de piese de patrimoniu” – este o obligație legală prevăzută în Normele metodologice privind evidența, gestiunea și inventarierea bunurilor culturale deținute de muzee, colecții publice, case memoriale, centre de cultură și alte unități de profil (Ordinul emis de Ministerul Culturii nr.2035/2000).

2. Unele obiective specifice sunt foarte dezvoltate și se pretează mai degrabă ca și obiective generale. De ex:

- „Creșterea capacității de comunicare și a gradului de vizibilitate al instituției prin prezență sporită în mass-media națională, regională și locală”;
- „Întărirea capacității financiare într-o economie concurențială și în continuă mișcare”.

3. Unele obiective se referă și la creșterea calității dar nu au stabiliți indicatori de performanță pentru aceasta. De ex:

- „Creșterea numărului și calității științifice a fișelor științifice”, indicator de performanță - 150buc/pers/an;
- „Creșterea numărului și calității științifice a fișelor de conservare”, indicator de performanță - minim 200 buc.

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed by
Florin-Cornel Bobos
Date: 2022.10.11
13:02:25 +03'00'

4. Obiectivele specifice trebuie nu țin cont de pachetul de cerințe SMART:

- **Specifice** – acest lucru transmite un mesaj clar cu privire la ceea ce trebuie făcut în cadrul entității și la specificitatea activității desfășurate de fiecare compartiment;
- **Măsurabile** – trebuie să existe cel puțin un indicator (sau criteriu) care să măsoare progresul și performanța în procesul de îndeplinire a obiectivului;
- **Adecvat (Realizabil)** – în măsură să atingă obiectivele entității;
- **Realiste** – obiectivele trebuie să fie realiste, relevante și să poată fi puse în aplicare, având în vedere capacitățile entității;
- **Cu Termen de realizare** – trebuie să existe un interval de timp foarte bine stabilit pentru îndeplinirea obiectivelor.

Un exemplu în cadrul obiectivului general „*Creșterea gradului de reprezentativitate al patrimoniului muzeal*”, ca și obiectiv specific SMART ar putea fi: Creșterea numărului de piese de patrimoniu cu 5% până la data de 31.12.N față de data de 31.12.N-1.

Specific – este un obiectiv specific muzeului

Măsurabil – se poate măsura prin indicatorul de performanță:

$$100 - \frac{\text{Piese de patrimoniu la data de 31.12.N}}{\text{Piese de patrimoniu la data de 31.12.N - 1}} * 100$$

Adecvat – este un obiectiv potrivit, ținând cont de faptul că poate conduce la atingerea obiectivului general „*Creșterea gradului de reprezentativitate al patrimoniului muzeal*”, fiind derivat din acesta;

Realist – obiectivul este realist dacă mărimea indicatorului de performanță atașat acestuia este corelată cu resursele materiale și umane ale entității;

Termen de realizare – 31.12.N.

Așa cum a fost obiectivul formulat „*Asigurarea continuității completării golurilor din colecții prin achiziții și donații de piese, pe baza unor cercetări de colecție și de teren*”, este într-un sens larg, nu corespunde pachetului de cerințe SMART iar asigurarea continuității poate fi trasată și prin donații. Donația este un act

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed by
Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:02:40 +03'00'

prin care o persoană transmite cu titlu gratuit și irevocabil un bun al său și nu depinde de personalul muzeului.

Un alt exemplu, în cadrul obiectivului general „Eficientizarea activităților de prevenție, conservare și restaurare” ca și obiectiv specific SMART ar putea fi Creșterea numărului de artefacte conservate cu 20% până la data de 31.12.N față de data de 31.12.N-1 sau Creșterea numărului de artefacte restaurate cu 7% până la data de 31.12.N față de data de 31.12.N-1, etc.

Prin obiectivul specific „Scăderea ratei de deteriorare a patrimoniului prin conservarea preventivă a artefactelor nou intrate”, iar ca indicator de performanță 100% artefacte nou intrate și altele asemănătoare, nu este foarte clar ce se urmărește după modul cum a fost formulat, chiar dacă prin conservarea preventivă a artefactelor nou intrate scade rata de deteriorare a patrimoniului. În cazul scăderii ratei de deteriorare a patrimoniului trebuie cunoscută rata de deteriorare a patrimoniului la o anumită dată, pentru a putea spune că a rămas aceeași, a crescut sau a scăzut. Indiferent ce s-a dorit a obține prin acest obiectiv el trebuie reformulat pentru a îndeplini pachetul de cerințe SMART.

Observație: Obiectivele individuale nu trebuie să reprezinte activități sau atribuții propriu-zise. Stabilirea obiectivelor individuale are la bază obiectivele specifice compartimentului și se corelează cu atribuțiile din fișa postului și cu prevederile regulamentului de organizare și funcționare și trebuie de asemenea să fie specifice, măsurabile, adecvate, realiste și cu termen de realizare.

În concluzie nu s-au aplicat prevederile din cadrul O.S.G.G nr. 600/2018 privind aprobarea Codului controlului intern managerial al entităților publice și anume:

„5.2.3. Obiectivele specifice trebuie astfel definite încât să răspundă pachetului de cerințe „SMART” (specifice, măsurabile, adecvate, realiste, cu termen de realizare)”.

Cauza:

Nu s-au aplicat în totalitate prevederile O.S.G.G. 600/2018 privind aprobarea Codului controlului intern managerial al entităților publice.

Consecința: Monitorizarea performanțelor entității nu se poate realiza în lipsa unor obiective care să răspundă pachetului de cerințe SMART.

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed
by Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:02:56 +03'00'

Recomandări:

1. Stabilirea la nivelul fiecărui compartiment a unor obiective specifice, anuale, care să răspundă pachetului de cerințe SMART astfel încât acestea să conducă la îndeplinirea obiectivelor generale ale entității.

Concluzie:

Activitatea privind definirea obiectivelor entității auditate trebuie îmbunătățită.

Opinie:

Proiectul de management trebuie să constituie punctul de plecare în definirea obiectivelor (generale, specifice și individuale). Sistemul de conducere și control are nevoie de îmbunătățiri fiind parțial funcțional.

III EVIDENȚIEREA PROGRESSELOR ÎN IMPLEMENTARE

Conform fișelor de urmărire a implementării recomandărilor Muzeul Etnografic al Transilvaniei (MET) figurează cu următorul stadiu al implementării recomandărilor formulate în rapoartele de audit public intern întocmite de auditori interni din cadrul Serviciului Audit Intern - Consiliul Județean Cluj, respectiv:

- Raport de audit public intern nr. 10224/25.04.2016- nr. recomandări implementate 2 (11%), parțial implementate 1 (5%), neimplementate 16 (84%) .

Termenul maxim de implementare a recomandărilor a fost 31.07.2016.

- Raport de audit public intern nr. 11362/03.04.2019- nr. recomandări implementate 0 (0%), parțial implementate 0 (0%), neimplementate 6 (100%) .

Termenul maxim de implementare a recomandărilor a fost 30.09.2019.

A. Pe perioada desfășurării acestei misiuni de audit MET a pus la dispoziția auditorului o serie de documente prin care se modifică stadiul implementării recomandărilor formulate în rapoartele de audit. În acest sens, următoarele recomandări vor fi considerate implementate:

a) Raport de audit public intern nr. 10224/25.04.2016

1. „Ulterior aprobării Regulamentului de Organizare și Funcționare entitatea auditată să coreleze prevederile acestuia cu Organigrama, Statul de Funcții și Fișele de Post ale personalului angajat”.

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed
by Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:03:12 +03'00'

„Având în vedere cele expuse la rubrica „Constatări” fără însă a se limita la acestea, entitatea va proceda la:”

2. „Evaluarea personalului să se facă ținând cont de prevederile legale în vigoare”;
3. „Identificarea nevoilor de pregătire profesională pentru toți angajații muzeului”;

„Atât pentru anul 2016, cât și pentru viitor considerăm util /eficient :”

4. „Menținerea criteriilor de performanță prevăzuți de HG nr.1301/2009”;
5. „Detalierea/adecvarea unora din indicatorii prevăzuți de Ordinul Ministerului Culturii nr.2799/2015”;
6. „Proiecte de expoziții noi care să utilizeze cât mai multe din obiectele din patrimoniul propriu”;
7. „Proiecte de acțiuni /manifestări culturale care să ducă la o mai bună exploatare a parcului Hoida”;
8. „Fundamentarea unui Plan de investiții în cooperare cu Consiliul Județean Cluj”.

„Având în vedere cele expuse la rubrica „Constatări” fără însă a se limita la acestea:”

9. „Entitatea să întreprindă demersurile în vederea ocupării postului vacant de inginer IA”;
10. „La încheierea contractelor de achiziție publică entitatea auditată să respecte prevederile OUG nr.34/2006 și HG nr.926/2006”;
11. „Să se încheie contracte de consultanță, de asistență și/sau de reprezentare în situații temeinic justificate și numai în cazul în care activitățile juridice de consultanță, de asistență și/sau de reprezentare nu se pot asigura de către personalul de specialitate din cadrul Consiliului”;

b) Raport de audit public intern nr. 11362/03.04.2019

1. „Entitatea să întocmească un plan care să prevadă operațiunile de clasare și reevaluare a bunurilor culturale mobile. Acest plan trebuie să conțină cel puțin termene, responsabili și bugetele necesare efectuării acestor operațiuni”;

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed by
Florin-Cornel Bobos
Date: 2022.10.11
13:03:27 +03'00'

2. „Muzeul Etnografic al Transilvaniei să analizeze posibilitatea ca serviciul de pază și protecție să fie asigurat prin crearea unui serviciu propriu de pază”;
3. „Având în vedere că s-a ocupat postul de inginer, cu atribuții în desfășurarea achizițiilor publice, să nu se mai apeleze la servicii de consultanță în domeniul achizițiilor publice”;
4. „Actualizarea ROF în sensul cuprinderii cel puțin a atribuțiilor din fișa postului de inginer, anexa la CIM nr. 113/03.03.2017”;
5. „Actualizarea Listei activităților procedurale și întocmirea, respectiv actualizarea procedurilor pentru toate activitățile procedurale identificate la nivelul Muzeului Etnografic al Transilvaniei”;
6. „Programele anuale de achiziții publice să fie încadrate în timp, pentru a se putea face corelarea cu creditele bugetare aprobate prin buget, de la cele inițiale la cele definitive”.

B. În cadrul Raportului de audit public intern nr. 10224/25.04.2016 recomandarea „Având în vedere cele expuse la rubrica “Constatări” fără însă a se limita la acestea, entitatea va proceda la:

1. *Întocmirea/modificarea fișelor de post*”

va fi considerată parțial implementată deoarece nu s-a ținut cont de toate constatările din raportul de audit.

Recomandarea „Pregătirea profesională să se realizeze în funcție de nevoile de pregătire profesională identificate” a rămas neimplementată.

C. Recomandări neimplementate sau parțial implementate care privesc sume de bani din Raportul de audit public intern nr.10224/25.04.2016

1. „Calcularea și recuperarea sumelor plătite necuvenit reprezentând cheltuieli efectuate cu pregătirea profesională a persoanelor care nu au sau nu au avut calitatea de salariat al entității, pentru perioada 2014-2016”;
2. „Calcularea și recuperarea sumelor plătite necuvenit reprezentând cheltuielilor efectuate cu prestările de servicii în perioada desfășurării cursurilor de pregătire profesională”;
3. „Pentru perioada 30.04.2015 până la zi, entitatea auditată să calculeze și să recupereze sumele plătite necuvenit SC ALEXMIR SRL, reprezentând sume

Întocmit, auditor intern:

Florin-Cornel
Bobos

Digitally signed by
Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:03:42 +03'00'

plătite pentru ore suplimentare, sume ce depășesc 780 lei/lună (contract), respectiv 1000 lei/lună (act adițional nr.1 la contract) ”.

Despre creanțele bugetare și termenul de prescripție

Codul de procedură fiscală (L 207/2015)

„Articolul 1

Definiții

În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

7. **creanță bugetară** - **dreptul la încasarea oricărei sume care se cuvine bugetului general consolidat**, reprezentând creanța bugetară principală și creanța bugetară accesorie;”

„Articolul 2

Obiectul și sfera de aplicare a Codului de procedură fiscală

(2) În măsura în care prin lege specială nu se prevede altfel, prezentul cod se aplică și pentru:

- a) administrarea drepturilor vamale;
- b) administrarea redevențelor miniere, a redevențelor petroliere și a redevențelor rezultate din contracte de concesiune, arendă și alte contracte de exploatare eficientă a terenurilor cu destinație agricolă, încheiate de Agenția Domeniilor Statului;

c) **alte creanțe bugetare care, potrivit legii, sunt asimilate creanțelor fiscale.**

(3) În scopul aplicării alin. (2), drepturile vamale și redevențele sunt asimilate creanțelor fiscale.

(4) Prezentul cod nu se aplică pentru administrarea creanțelor bugetare rezultate din raporturile juridice contractuale, cu excepția celor prevăzute la alin. (2) lit. b).”

„Articolul 3

Raportul Codului de procedură fiscală cu alte acte normative

(1) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea creanțelor prevăzute la art. 2.

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed
by Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:04:02 +03'00'

(2) Unde prezentul cod nu dispune, se aplică prevederile Codului civil și ale Codului de procedură civilă, republicat, în măsura în care acestea pot fi aplicabile raporturilor dintre autorități publice și contribuabili/plătitori."

„Articolul 100

Decizii privind stabilirea unor creanțe bugetare

(1) Creanțele bugetare reprezentând prejudicii/plăți nelegale din fonduri publice ce trebuie recuperate potrivit legii se stabilesc prin decizie, de către autoritățile competente, în măsura în care legea specială nu prevede altfel.

(2) Decizia prevăzută la alin. (1) este titlu de creanță bugetară potrivit art. 1 pct. 38 și poate fi contestată potrivit prezentului cod. Contestația se soluționează de către autoritatea emitentă. Dispozițiile titlului VIII sunt aplicabile în mod corespunzător."

„Articolul 110

Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a creanțelor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili creanțe fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 iulie a anului următor celui pentru care se datorează obligația fiscală, dacă legea nu dispune altfel.

(3) Dreptul de a stabili creanțe fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală.

(4) Termenul prevăzut la alin. (3) curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă."

L 69/2010 responsabilității fiscal-bugetare

„Articolul 3

În sensul prezentei legi, următorii termeni vor fi definiți astfel:

2. **bugetul general consolidat** - ansamblul bugetelor componente ale sistemului bugetar, incluzând bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele fondurilor speciale, **bugetul general centralizat al unităților administrativ-teritoriale**, bugetul Trezoreriei Statului, bugetele instituțiilor publice autonome, bugetele instituțiilor publice finanțate integral sau parțial din bugetul de stat, din

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed by
Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:04:18 +03'00'

bugetul asigurărilor sociale de stat și din bugetele fondurilor speciale, după caz, bugetele instituțiilor publice finanțate integral din venituri proprii, bugetul fondurilor provenite din credite externe contractate sau garantate de stat și ale căror rambursare, dobânzi și alte costuri se asigură din fonduri publice, bugetul fondurilor externe nerambursabile, precum și al altor entități clasificate în administrația publică, agregate, consolidate și ajustate conform Regulamentului (UE) nr. 549/2013 pentru a forma un întreg;"

L 273/2006 privind finanțele publice locale

„Articolul 3

Veniturile și cheltuielile bugetare

(1) Veniturile și cheltuielile bugetelor prevăzute la art. 1 alin. (2), cumulate la nivelul unității/subdiviziunii administrativ-teritoriale, alcătuiesc bugetul general al unității/subdiviziunii administrativ-teritoriale care, după consolidare, prin eliminarea transferurilor de sume dintre bugete, va reflecta dimensiunea efortului financiar public, în anul respectiv, în unitatea/subdiviziunea administrativ-teritorială și starea de echilibru sau dezechilibru*)."

Codul civil (L 287/2009)

„Articolul 2.500

Obiectul prescripției extinctive

(1) Dreptul material la acțiune, denumit în continuare drept la acțiune, se stinge prin prescripție, dacă nu a fost exercitat în termenul stabilit de lege.

(2) În sensul prezentului titlu, prin drept la acțiune se înțelege dreptul de a constrânge o persoană, cu ajutorul forței publice, să execute o anumită prestație, să respecte o anumită situație juridică sau să suporte orice altă sancțiune civilă, după caz.

Articolul 2.501

Prescriptibilitatea dreptului la acțiune

(1) Drepturile la acțiune având un obiect patrimonial sunt supuse prescripției extinctive, afară de cazul în care prin lege s-ar dispune altfel.

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed
by Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:04:46 +03'00'

(2) *De asemenea, în cazurile anume prevăzute de lege, sunt supuse prescripției extinctive și alte drepturi la acțiuni, indiferent de obiectul lor.*"

„Articolul 2.512

Invocarea prescripției de partea interesată

(1) *Prescripția poate fi opusă numai de cel în folosul căruia curge, personal sau prin reprezentant, și fără a fi ținut să producă vreun titlu contrar ori să fi fost de bunăcredință.*

(2) *Organul de jurisdicție competent nu poate aplica prescripția din oficiu.*

(3) *Dispozițiile prezentului articol sunt aplicabile chiar dacă invocarea prescripției ar fi în interesul statului sau al unităților sale administrativ-teritoriale."*

„Articolul 2.517

Termenul general de 3 ani

Termenul prescripției este de 3 ani, dacă legea nu prevede un alt termen."

„Articolul 2.523

Regula generală

Prescripția începe să curgă de la data când titularul dreptului la acțiune a cunoscut sau, după împrejurări, trebuia să cunoască nașterea lui."

„Articolul 2.528

Dreptul la acțiunea în repararea pagubei cauzate printr-o faptă ilicită

(1) *Prescripția dreptului la acțiune în repararea unei pagube care a fost cauzată printr-o faptă ilicită începe să curgă de la data când păgubitul a cunoscut sau trebuia să cunoască atât paguba, cât și pe cel care răspunde de ea.*

(2) *Dispozițiile alin. (1) se aplică, în mod corespunzător, și în cazul acțiunii în restituire întemeiate pe îmbogățirea fără justă cauză, plata nedatorată sau gestiunea de afaceri."*

„Articolul 2.547

Aplicarea regulilor de la prescripție

Dacă din lege sau din convenția părților nu rezultă în mod neîndoielnic că un anumit termen este de decădere, sunt aplicabile regulile de la prescripție."

Decizia ÎCCJ 39/18.05.2020 privind interpretarea unor prevederi legale

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed
by Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:05:02 +03'00'

„III. Expunerea succintă a procesului în cadrul căruia sa invocat chestiunea de drept menționată

14. Instanța a apreciat că nu poate reține susținerile pârâtului referitoare la curgerea a două termene succesive de prescripție, unul de 5 ani pentru stabilirea creanței, în raport cu prevederile art. 110 din Codul de procedură fiscală, și altul de 3 ani, pentru recuperarea acesteia, prevăzut de art. 1 alin. (5) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 44/2014, raportat la art. 2.517 din Codul civil, având în vedere, pe de o parte, că prin legea specială a fost stabilit un termen de prescripție de 3 ani, iar, pe de altă parte, că termenul de 5 ani prevăzut de art. 110 din Codul de procedură fiscală nu este aplicabil acestui tip de creanță. În acest sens, instanța a avut în vedere că Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală operează atât cu noțiunea de creanță fiscală, cât și cu cea de creanță bugetară, conform definițiilor termenilor și expresiilor de la art. 1, astfel că între cele două creanțe nu poate fi pus semnul egalității, ele nefiind identice sub aspectul naturii juridice.

15. Cum art. 110 reglementează „Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a creanțelor fiscale”, dispozițiile acestui articol nu pot fi extinse prin analogie și la alte tipuri de creanțe, cum sunt cele bugetare, anume cea constând în plăți nelegale din fonduri publice.”

Ca atare, recomandările privind sume de recuperat, formulate de auditorii interni, se referă la prejudicii/plăți nelegale din fondurile publice/fondurile unor întreprinderi publice, ce reprezintă creanțe bugetare/creanțe.

Rostul citării prevederilor legale de mai sus este pentru a înțelege termenii utilizați și legătura dintre aceștia, respectiv pentru a demonstra faptul că termenul de prescripție este de 3 ani pentru creanțele bugetare, nefiind alte prevederi legale prin care categoriile de prejudicii/plăți nelegale constatate de către auditori să fie asimilate creanțelor fiscale, din punctul de vedere al prescripției.

În cazurile în care este evident că entitatea trebuia să cunoască faptul că plățile făcute sunt nelegale, prescripția curge de-a dreptul din momentul plății.

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed by
Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:05:19 +03'00'

În cel mai bun caz prescripția curge din momentul identificării prin raportul de audit public intern a prejudiciilor/plăților nelegale.

Chiar dacă auditorii interni/CJ nu pot/nu poate aplica din oficiu prescripția, pentru că aceasta se invocă de către cel „în folosul căruia curge”, este mai mult decât evident că aceste sume sunt irecuperabile, deoarece după trecerea a 5 ani, de exemplu, în care nu s-a dispus de către CJ recuperarea creanțelor bugetare, cel de la care ar trebui recuperată/cel responsabil cu recuperarea sumei va invoca în mod cert „împlinirea prescripției”.

În baza celor prezentate la capitolul III, recomandările neimplementate precizate la litera C. aferente Raportului de audit public intern nr. 10224/25.04.2016 vor fi considerate ca fiind implementate și se va întocmi fișa de urmărire a implementării recomandărilor după avizarea raportului de audit public intern.

Termen maxim de comunicare a implementării recomandărilor: 31.03.2023.

Mențiuni:

- Entitatea auditată nu a formulat puncte de vedere cu privire la constatările și recomandările auditorului cuprinse în Proiectul raportului de audit public intern nr. 37441/16.09.2022;
- Precizăm faptul că recomandările formulate nu au pretenția că includ toate îmbunătățirile ce pot fi aduse sistemului auditat, iar implementarea recomandărilor este responsabilitatea conducerii structurii auditate;
- Entitatea auditată are obligația să întocmească și să transmită Planul de acțiune pentru implementarea recomandărilor către Serviciul Audit Intern, în termen de 15 zile calendaristice de la primirea raportului de audit public intern.

Data:
11.10.2022

Supervizat
Șef Serviciu Audit Intern

Alexandru-
Daniel Pop

Semnat digital de
Alexandru-Daniel Pop
Data: 2022.10.11
13:30:37 +03'00'

Întocmit, auditor intern:

Florin-
Cornel
Bobos

Digitally signed
by Florin-Cornel
Bobos
Date: 2022.10.11
13:05:37 +03'00'