



MOMENTE DEFINITORII ÎN APARIȚIA ȘI EVOLUȚIA AUDITULUI INTERN ÎN ȚARA NOASTRĂ

DEFINING MOMENTS IN THE EMERGENCE AND EVOLUTION OF INTERNAL AUDIT IN OUR COUNTRY

MOMENTS DÉTERMINANTS POUR L'ÉMERGENCE ET L'ÉVOLUTION DE L'AUDIT INTERNE DANS NOTRE PAYS

Col.drd. Vasile TIMOFTE*

Apariția și perfecționarea activității de audit intern în entitățile publice și private din România au reprezentat și constituie o necesitate firească, o urmare a tendințelor și practicilor manifestate pe plan internațional și european în acest domeniu. Țara noastră a întreprins acțiuni, pentru implementarea serviciului de audit intern în entitățile de stat și private, cu o anumită întârziere și cu evoluții sinusoidale, determinate de alternanța regimurilor de conducere (democratice interbelice – comunist totalitare – democratice actuale).

Ministerul Apărării Naționale, ca parte a administrației publice, prin structuri specializate și în toate entitățile componente, aplică prevederile actelor normative referitoare la desfășurarea activității de audit intern, fapt pentru care am reliefat momente de referință din procesul de apariție, de organizare și de exercitare a activității de audit public intern în structurile acestui minister.

The appearance and improvement of the internal audit activity in the public and private entities from Romania represented and constitutes a natural necessity, a consequence of the tendencies and practices manifested on international and European level in this field. Our country has taken actions for the implementation of the internal audit service in state and private entities with a certain delay and sinusoidal evolutions, determined by the alternation of administrations and regimes (interwar democracies – communist totalitarian – democratic).

The Ministry of National Defence as part of the public administration, through specialized structures and in all its composing entities, applies the provisions of normative acts regarding the development of internal audit activity, fact for which we highlighted reference moments in the process of occurrence, organization and exercise of audit activity internal public in the structures of this ministry.

L'émergence et l'amélioration de l'activité d'audit interne dans les entités publiques et privées en Roumanie ont été et sont encore une nécessité évidente, une conséquence des tendances et des pratiques manifestées dans ce domaine au niveau international et en Europe. Notre pays a pris des mesures pour mettre en place le service d'audit interne dans les entités publiques et privées avec un certain retard et suite des évolutions sinusoidales, déterminées par l'alternance des régimes de gouvernement (démocrates de l'entre-deux-guerres – communistes totalitaires – démocrates actuels).

Dans le cadre de l'administration publique, le ministère de la Défense nationale applique, à travers des structures spécialisées et dans toutes les entités qui le composent, les dispositions des actes normatifs concernant l'organisation de l'activité d'audit interne, ce pour quoi on avait souligné dans cet article les moments-clés du processus de mise en place, d'organisation et d'exercice de l'audit public interne dans les structures de ce ministère.

Cuvinte-cheie: audit intern; funcția de audit intern; misiunile de asigurare; auditul de regularitate; auditul performanței; auditul de sistem; consilierea în auditul intern.

Keywords: internal audit; internal audit function; insurance missions; regularity audit; performance audit; system audit; internal audit advice.

Mots-clés: audit interne; fonction d'audit interne; les missions d'assurance; l'audit de régularité; l'audit de performance; l'audit système; conseil en audit interne.

*Secția Audit Intern Iași

e-mail: timoftevasile14@yahoo.com

Aspecte introductive privind apariția auditului intern în România

Necesitatea funcției de audit intern s-a resimțit și în România odată cu trecerea la economia de piață, când entitățile economice și sociale au început să se confrunte cu o problemă legată de găsirea unor soluții viabile pentru îmbunătățirea performanțelor obținute, prin creșterea eficienței, eficacității și economicității, prin realizarea managementului și controlului intern asupra modului de funcționare a acestor entități de către echipele manageriale.

România a întreprins o serie de măsuri pentru racordarea la cerințele contabile internaționale și europene, cum ar fi: adoptarea Standardelor Internaționale de Contabilitate la nivelul agenților economici și apoi la cel al sectorului public, introducerea, în cadrul instituțiilor publice, a unui nou sistem contabil, bazat pe Sistemul European de Conturi, precum și modificări ale legislației economice și fiscale. De asemenea, s-a impus și organizarea activității de audit atât pentru organizațiile private, cât și pentru cele publice. Calitatea de membru al Uniunii Europene impune existența unor sisteme de management financiar bine delimitate, dar și metode viabile de control al acestora¹.

Orice manager al unei organizații din sectorul public sau privat simte nevoia să obțină o anumită siguranță rezonabilă că tranzacțiile desfășurate și deciziile adoptate, care implică resurse cu conotație financiară, sunt sub control, iar obiectivele organizației sunt îndeplinite.

În contextul acestor preocupări ale managerilor, auditul intern se constituie într-un sprijin de seamă al acestora în atingerea obiectivelor stabilite, prin intermediul unei activități sistematice și bine organizate, în vederea evaluării și îmbunătățirii eficacității și eficienței proceselor de management și control.

Marele merit al auditului intern este acela că acționează într-un mod independent, obiectiv, fără acceptarea de compromisuri și fără a avea ca scop atingerea puterii, deci fără a periclita poziția managerilor.

În România recunoașterea importanței acestui domeniu al auditului intern s-a realizat destul de târziu, în comparație cu alte state, din cauza, pe de o parte, a dominației regimului comunist, până în anul 1989, iar pe de altă parte, a dificultăților economice, generate de incapacitatea guvernelor

perindate după revoluție, de a adopta o strategie de tranziție adecvată condițiilor economice din țara noastră, dar și din cauza experienței pozitive dovedite de alte state aflate în situații similare celei de la noi. În economia românească, traiectoria evoluției auditului intern a fost inversă celei de pe plan internațional. În timp ce pe plan internațional, funcția de audit intern s-a dezvoltat, pornind de la marile întreprinderi și multinaționale spre entitățile din sectorul public, situația din România a fost în sens invers.

În România auditul intern a vizat, în primul rând, organismele și instituțiile din domeniul public și, ulterior, pe măsură ce s-au dezvoltat investițiile și au luat ființă tot mai multe companii private de dimensiuni din ce în ce mai mari, s-au resimțit și în acest domeniu utilitatea și necesitatea imperioasă a funcției de audit intern. Așa s-a ajuns ca auditul intern în România să se încadreze treptat în efortul general de perfecționare și îmbunătățire a managementului organizațiilor atât din sectorul public, cât și din sectorul privat, pe fondul armonizării cadrului normativ intern cu legislația europeană, având în vedere și eforturile făcute de țara noastră pe calea integrării în rândul țărilor membre ale Uniunii Europene.

În opinia unor specialiști, conceptul de „audit intern” a început să fie folosit foarte mult în diverse medii, poate chiar în exces, devenind un concept la modă în contextul economic românesc, fiind folosit de diverse categorii de specialiști din toate domeniile, uneori fără a fi în deplină cunoștință de cauză asupra a ceea ce înseamnă cu adevărat auditul intern².

Repere privind apariția și evoluția auditului intern în entități din domeniul privat din România

Activitatea de audit intern pentru mediul privat a apărut ceva mai târziu decât în sectorul public și este coordonată în țara noastră, în prezent, de Camera Auditorilor Financiari din România – CAFR³ – și de Asociația Auditorilor Interni din România – AAIR⁴ –, având drept corespondent la entitățile din acest sector compartimente de audit intern sau serviciul externalizat pe acest domeniu.

În mediul privat, activitatea de audit intern se desfășoară doar la societățile comerciale și la organizațiile nonprofit care sunt supuse auditului financiar statutar, potrivit Legii nr. 162/2017⁵



referitoare la auditul statutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare anuale consolidate. În acest act normativ, sunt stipulate trei prevederi foarte importante despre auditul intern în mediul privat, pe care le vom puncta în continuare.

Entitățile ale căror situații financiare anuale sunt supuse, potrivit legii, auditului statutar sunt obligate să organizeze și să asigure exercitarea activității de audit intern⁶.

Standardele de audit intern aplicabile entităților private din țara noastră sunt standardele internaționale de audit intern, emise de Institutul Auditorilor Interni din Statele Unite ale Americii și adoptate de Cameră⁷.

La regiile autonome, companiile/societățile naționale, precum și la celelalte entități economice cu capital majoritar de stat, activitatea de audit intern se organizează și funcționează potrivit cadrului legal privind auditul public intern din entitățile publice⁸.

Auditorii financiari care coordonează activitatea de audit intern (la entități private) trebuie să aibă statutul de auditor financiar activ, membru al Camerei Auditorilor Financiari din România – CAFR⁹.

În cazul auditorilor interni din cadrul societăților comerciale și organizațiilor nonprofit, aceștia au o răspundere socială majoră în fața clienților acestor entități, de bunul mers al afacerilor și acțiunilor acestora.

Camera Auditorilor Financiari din România – CAFR – și Asociația Auditorilor Interni din România – AAIR – au elaborat în comun Ghidul¹⁰ privind implementarea Standardelor Internaționale de Audit Intern pentru mediul privat. Acest ghid cuprinde, ca prevederi mai importante pentru auditul intern la entități private, următoarele probleme majore: obiectivele acestor misiuni de audit intern; importanța și locul auditului intern în cadrul guvernantei entităților (se admite externalizarea parțială sau totală a acestui serviciu de audit la entități private); tipuri de misiuni de audit intern care se pot efectua la aceste entități private (misiuni de asigurare și de consiliere); metodologia specifică de derulare a misiunilor de audit la aceste entități (metodologia, în mare parte, se aseamănă cu cea de la auditul public intern, dar conține și elemente specifice).

Putem conchide că, și în mediul privat, auditul intern este o necesitate tot mai stringentă și pentru

guvernanța entităților din acest domeniu, chiar dacă implementarea sa a demarat ceva mai târziu decât în sectorul public, iar din punctul de vedere al reglementării acestei activități normatoarele în domeniu, au intervenit mai timid și cu rezultate mai modeste, în privința particularizării auditului intern în acest mediu.

Momente din procesul de apariție, de organizare și de exercitare a activității de audit public intern în Ministerul Apărării Naționale

Activitatea de audit intern din Armata României a înregistrat aceeași evoluție ca cea din instituțiile publice din țara noastră, fără a avea, la începutul activității sale, anumite nuanțe și particularități, proprii specificității domeniului militar.

Abia începând cu ultimele reglementări în acest domeniu în țara noastră, Ministerul Apărării Naționale, prin organele abilitate, a emis acte normative care să particularizeze activitatea de audit intern la specificul organismului militar.

Obiectivul general al auditului public intern în Ministerul Apărării Naționale îl reprezintă îmbunătățirea managementului structurilor centrale, structurilor și forțelor subordonate acestora din cadrul ministerului.

Auditul public intern se organizează și se efectuează, la nivelul Ministerului Apărării Naționale, de către Direcția Audit Intern (DAI), ca structură centrală distinctă, specializată și unică pe acest domeniu în armată.

Direcția Audit Intern, ca structură de sine stătătoare, este constituită în conformitate cu prevederile Legii nr. 167, din 2017¹¹, pentru modificarea și completarea Legii nr. 346/2006 privind organizarea și funcționarea Ministerului Apărării Naționale, iar exercitarea activității sale se face conform prevederilor Ordinului ministrului apărării naționale nr. M. 67/2014¹² pentru aprobarea *Normelor metodologice privind exercitarea auditului public intern în Ministerul Apărării Naționale* (modificat și actualizat prin Ordinul ministrului apărării naționale nr. 127/09.12.2014¹³), act normativ care particularizează la specificul armatei prevederile Hotărârii Guvernului nr. 1086/2013¹⁴.

Domeniile de activitate și atribuțiile Direcției Audit Intern sunt cuprinse detaliat în Regulamentul de Organizare și Funcționare al Ministerului

Apărării Naționale, aprobat prin Ordinul nr. M.S. 156/2017, cu modificările și completările ulterioare, acesta fiind clasificat potrivit legii.

Organigrama Direcției Audit Intern din Ministerul Apărării Naționale, în momentul actual, este prezentată în Figura 1.

de realizare a obiectivelor Direcției Audit Intern; în cazul identificării unor iregularități sau posibile prejudicii, raportează ministrului apărării naționale și structurii de control intern abilitate; elaborează Carta auditului public intern; verifică și evaluează modul de respectare a normelor, instrucțiunilor,

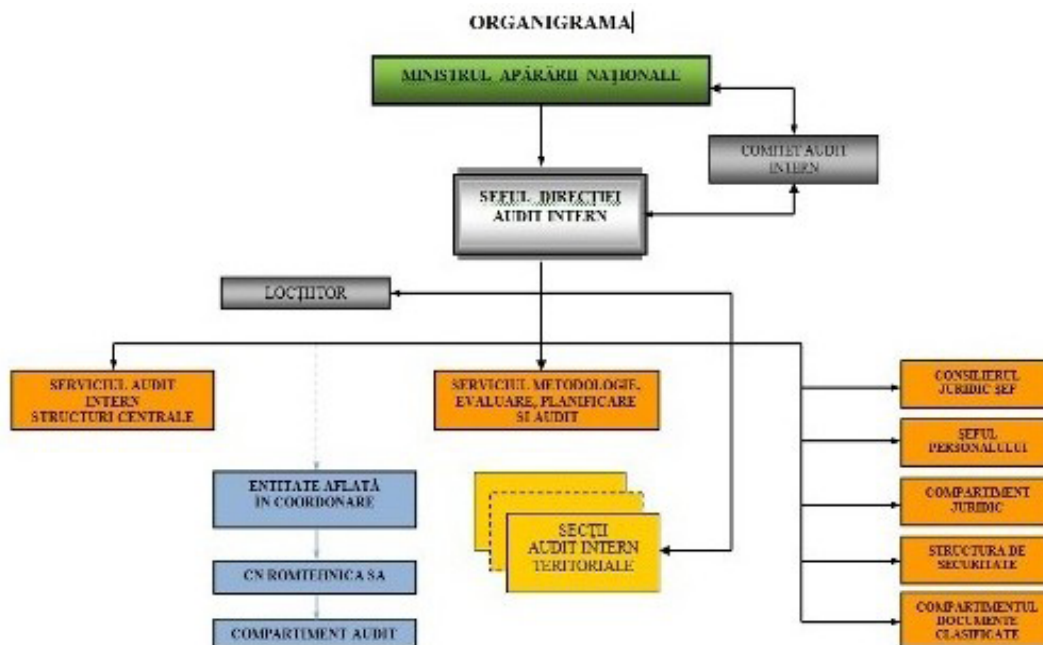


Figura 1 Organigrama Direcției Audit Intern din Ministerul Apărării Naționale

Sursa: <http://www.mapn.ro>, accesat la 10.04.2020.

Principalele atribuții ale Direcției Audit Intern¹⁵, rezultate din actele normative menționate mai sus, sunt următoarele: elaborează/actualizează normele privind exercitarea activității de audit public intern în minister, avizate de UCAAPI; elaborează proiectul Planului multianual de audit public intern și proiectul Planului anual de audit public intern al ministerului, pe care le supune aprobării ministrului apărării naționale; efectuează activități de audit public intern pentru a evalua sistemele de management financiar și control ale structurilor centrale, structurilor și forțelor subordonate acestora din minister, precum și ale structurilor aflate în coordonarea sau sub autoritatea acestuia; informează UCAAPI despre recomandările neînsușite de ministrul apărării naționale; raportează ministrului apărării naționale, la UCAAPI și la Curtea de Conturi, la termenele stabilite, constatările, concluziile și recomandările rezultate din activitatea de audit public intern; valorifică rezultatele activității de audit public intern și raportează ministrului apărării naționale și la UCAAPI, printr-un raport anual, despre modul

precum și a Codului privind conduita etică a auditorului intern în cadrul structurilor teritoriale subordonate și compartimentelor de audit intern din cadrul regiilor autonome și companiilor naționale aflate în coordonarea sau sub autoritatea Ministerului Apărării Naționale.

Direcția Audit Intern din armată efectuează două categorii de misiuni: misiuni de asigurare; misiuni de consiliere.

Misiunile de asigurare reprezintă examinări obiective ale elementelor probante, efectuate în scopul de a furniza structurilor centrale, structurilor și forțelor subordonate acestora din Ministerul Apărării Naționale o evaluare independentă a proceselor de management al riscurilor, de control și de guvernanță. Misiunile de asigurare pot fi: misiuni de audit de regularitate; misiuni de audit al performanței; misiuni de audit de sistem.

Prin *misiunile de audit de regularitate*, se urmărește examinarea acțiunilor asupra efectelor financiare, pe seama fondurilor publice sau a patrimoniului public, sub aspectul respectării ansamblului principiilor, regulilor procedurale și metodologice care le sunt aplicate.



Auditul performanței reprezintă o analiză a activităților, proceselor, programelor, proiectelor desfășurate în cadrul structurilor centrale, structurilor și forțelor subordonate acestora din Ministerul Apărării Naționale, concepută să aducă plusvaloare acestora, prin evaluarea și compararea rezultatelor obținute cu cele propuse sau așteptate, în condiții de economicitate, eficiență și eficacitate.

Auditul de sistem reprezintă o evaluare în profunzime a sistemelor de conducere și de control intern/managerial din cadrul structurilor centrale, structurilor și forțelor subordonate acestora din Ministerul Apărării Naționale, precum și a entităților aflate în coordonare, cu scopul de a stabili dacă aceste sisteme funcționează economic, eficiente și eficiente, pentru identificarea deficiențelor și formularea de recomandări pentru corectare. În ultimii ani, ponderea auditului de sistem și auditului performanței a crescut considerabil și odată cu aceasta, valoarea adăugată a muncii de audit intern.

Consilierea reprezintă activitatea desfășurată de auditorii interni, menită să adauge valoare și să îmbunătățească procesele guvernantei în cadrul Ministerului Apărării Naționale, fără ca auditorii interni să-și asume responsabilități manageriale. Activitățile de consiliere, desfășurate de Direcția Audit Intern și de structurile teritoriale subordonate, cuprind următoarele tipuri de misiuni: consultanță; facilitarea înțelegerii; formare și perfecționare profesională.

Actul normativ referitor la auditul public intern în Ministerul Apărării Naționale mai cuprinde referiri importante, în partea de Norme metodologice, la următoarele aspecte: Dispoziții generale; Organizarea și competența auditului public intern; Independența și obiectivitatea structurii de audit intern și a auditorilor interni; Particularități privind încadrarea structurii de audit intern și a auditorilor interni; Competența și pregătirea profesională continuă a auditorilor interni; Metodologia de obținere și menținere a certificatului de atestare de către personalul auditor; Evaluarea, asigurarea și îmbunătățirea calității activității de audit public intern; Planificarea activității de audit public intern; Desfășurarea misiunilor de audit public intern; Misiunile de asigurare; Misiunile de consiliere; Misiunile de evaluare a activităților de audit public intern; Glosar de termeni și definiții; Obiectivele activității de audit public intern; Procedura de

desfășurare a activității de audit public intern; Metodologia generală de derulare a misiunilor de asigurare; Particularitățile privind organizarea și desfășurarea misiunilor de audit de sistem în cadrul Ministerului Apărării Naționale.

Din aceste componente, detaliem doar partea referitoare la *Evaluarea, asigurarea și îmbunătățirea calității activității de audit public intern în cadrul Ministerului Apărării Naționale*.

Evaluarea calității activității de audit public intern urmărește concordanța dintre modul de organizare și funcționare a activității de audit public intern în cadrul Ministerului Apărării Naționale și cadrul normativ specific domeniului, precum și analiza gradului de îndeplinire a obiectivelor stabilite.

Evaluarea calității activității de audit public intern se bazează, în principal, pe: respectarea Normelor privind exercitarea activității de audit public intern și a Codului privind conduita etică a auditorului intern; caracterul adecvat al Cartei auditului public intern, al regulilor și procedurilor de audit intern, al obiectivelor, indicatorilor de performanță și sistemului de informații; contribuția auditului public intern la procesele de management al riscurilor, de control și de guvernanță ale structurilor centrale, structurilor și forțelor subordonate acestora din Ministerul Apărării Naționale; contribuția auditului public intern la crearea unui plus de valoare și la îmbunătățirea activităților și misiunilor structurilor centrale, structurilor și forțelor subordonate acestora din Ministerul Apărării Naționale.

Evaluările calității activității de audit public intern în Ministerul Apărării Naționale pot fi interne sau externe.

Evaluările interne sunt realizate de șeful Direcției audit intern sau de persoanele desemnate de acesta și constau în:

- evaluări periodice, realizate prin evaluări privind performanțele auditorilor interni, anual și cu ocazia finalizării misiunii de audit public intern, precum și prin autoevaluări, realizate în domeniul sistemului de control intern;

- evaluări continue, realizate prin monitorizarea îndeplinirii activităților/acțiunilor și supervizarea misiunilor de audit public intern.

Evaluările externe se realizează, cel puțin o dată la 5 ani, astfel:

• UCAAPI evaluează activitatea de audit public intern a Direcției Audit Intern, din punctul de vedere al conformității și performanței;

• Direcția Audit Intern evaluează, din punctul de vedere al conformității și calității, activitatea de audit public intern desfășurată de structurile teritoriale subordonate și, după caz, la nivelul regiilor autonome și companiilor naționale aflate în coordonarea/sub autoritatea Ministerului Apărării Naționale.

Pentru îmbunătățirea activității de audit public intern, în conformitate cu normele privind înființarea comitetelor de audit intern, elaborate de Ministerul Finanțelor Publice și aprobate de Guvern, la nivelul Ministerului Apărării Naționale, se înființează și funcționează Comitetul de audit intern, organism cu caracter consultativ, care are ca scop facilitarea relației dintre Direcția audit intern și conducerea Ministerului Apărării Naționale.

Comitetul de audit intern al Ministerului Apărării Naționale cuprinde 5 membri, numiți de ministrul apărării naționale, cu respectarea componenței prevăzute la Art. 9 din Legea nr. 672/2002, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Calitatea de membru în Comitetul de audit intern al Ministerului Apărării Naționale încetează, în conformitate cu prevederile exprese din Normele privind înființarea comitetelor de audit intern, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 554/2014¹⁶ pentru aprobarea Normelor privind înființarea comitetelor de audit intern.

Comitetul de audit intern al Ministerului Apărării Naționale își analizează activitatea și evaluează propria eficiență prin elaborarea unui raport anual de activitate, pe care îl transmite Direcției Audit Intern, în vederea prelucrării informațiilor și cuprinderii lor în Raportul anual al activității de audit public intern în Ministerul Apărării Naționale¹⁷.

Direcția audit intern a avut și are, în permanență, ca preocupare adoptarea de acte normative specifice, sub formă de ordine ale ministrului apărării, pornind de la cadrul normativ național în domeniu, prin care să particularizeze și să detalieze prevederile actelor adoptate la nivel național, în consonanță cu specificitatea și complexitatea activității entităților care compun acest minister și care fac obiectul misiunilor de audit public intern. Cel mai recent exemplu în acest sens îl reprezintă Ordinul

ministrului apărării naționale nr. M. 67/2014, care a preluat și a particularizat prevederile din HG nr. 1086/2013 la specificul ministerului în analiză.

Desigur, activitatea de audit public intern este una supusă unor continue transformări și modificări, sub impactul standardelor internaționale de profil, reglementărilor autorităților europene și ale NATO (organisme și alianțe din care facem parte), dar și ale organismelor naționale în domeniu (UCAAPI, pentru auditul public intern și Camera Auditorilor Financiar din România – CAFR –, Asociația Auditorilor Interni din România – AAIR –, pentru auditul intern la entități private), iar ministerul apărării și Direcția audit intern trebuie să fie permanent conectate la schimbările și modernizările pe care le generează aceste autorități, sub efectul evoluției mecanismelor social – economice și militare, în prezent și cele preconizate pentru viitor, și să le particularizeze mai pronunțat și adecvat la specificul armatei.

Concluzii

În România procesul de introducere și modernizare a activității de audit intern a demarat mai târziu și în perioada interbelică, dar și postbelică, din cauza unei evoluții economice mai modeste până la finele celui de-al Doilea Război Mondial (în comparație cu alte state, ca SUA, Marea Britanie, Franța etc.), respectiv din cauza instaurării regimului comunist timp de aproape 45 de ani, și după 1990, din cauza trecerii cu sincope și pe o durată mult mai mare a țării de la economia centralizată la economia de piață.

Implementarea organismelor și regulilor de funcționare a activității de audit intern a demarat, în țara noastră, mai întâi în sectorul public și apoi în cel privat și s-a accelerat în preajma, dar mai ales după primirea României, mai întâi, în NATO (2004) și apoi, în Uniunea Europeană (2007), proces care, în prezent, ține pasul cu schimbările permanente care au loc în această activitate și profesie pe plan internațional și european.

Pentru mediul privat, sunt înființate organisme de genul Camerei Auditorilor Financiar din România – CAFR – și Asociației Auditorilor Interni din România – AAIR –, care au ca misiuni, între altele, și pe cea de reglementare și coordonare a auditului intern în aceste entități.

În Ministerul Apărării Naționale, funcționează structuri de audit public intern care aplică



reglementările naționale în domeniu, cu unele particularizări, realizate prin intermediul unor ordine ale ministrului apărării naționale.

În cadrul cercetării noastre, realizate prin acest articol, formulăm și următoarele propuneri:

- Continuarea cooperării dintre organismele care coordonează auditul public intern (UCAAPI) și cele care reglementează acest tip de audit pentru mediul privat, pentru a stabili reglementări unice, unitare, dar particularizate pentru cele două medii de activitate, pentru a nu mai exista numeroase acte normative, care creează dificultăți și neclarități în înțelegerea și derularea unor astfel de misiuni;

- Preluarea cu mai multă operativitate și particularizarea mai pronunțată a reglementărilor naționale pentru auditul intern în sectorul public de către organele abilitate din Ministerul Apărării Naționale (ministrul de resort și Direcția audit intern), pentru derularea cu mai multă eficiență și adecvare a misiunilor în acest domeniu al securității naționale.

NOTE:

1 A. Morariu, Gh. Suciu, F. Stoian, *Audit intern și guvernanta corporativă*, Editura Universitară, București, 2008, p. 15.

2 Cristina Boța-Avram, *Auditul intern al societăților comerciale*, Editura RISOPRINT, Cluj-Napoca, 2009, p. 49.

3 <http://www.cafr.ro>, accesat la 07.10.2020.

4 <http://www.aair.ro>, accesat la 07.10.2020.

5 *Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 548, din 12.07.2017.

6 *Legea nr. 162/2017*, Art. 20, alin. 1.

7 *Ibidem*, Art. 20, alin. 2.

8 *Ibidem*, Art. 20, alin. 3.

9 *Ibidem*, Art. 8, alin 4.

10 <http://www.cafr.ro>, accesat la 07.10.2020.

11 *Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 559, din 14.07.2017.

12 *Ordinul ministrului apărării naționale nr. M. 67/2014*, Art. 7-8.

13 *Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 921, din 18.12.2014, Modificarea și completarea Normelor metodologice privind exercitarea auditului public intern în Ministerul Apărării Naționale.

14 *Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 17, din 10.01.2014, Normele generale privind exercitarea activității de audit public intern.

15 <http://www.mapn.ro>, accesat la 10.04.2020.

16 *Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 511, din 09.07.2014.

17 *Ordinul ministrului apărării naționale nr. 127/09.12.2014 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice privind exercitarea auditului public intern în Ministerul Apărării Naționale, aprobate prin Ordinul ministrului apărării naționale nr. Nr. M. 67/2014*, Art. 12.

BIBLIOGRAFIE

*** *Legea nr. 162/2017 privind auditul statutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare anuale consolidate și de modificare a unor acte normative*, Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 548, din 12.07.2017.

*** *Legea nr. 167/2017 pentru modificarea și completarea Legii nr. 346/2006 privind organizarea și funcționarea Ministerului Apărării Naționale*, Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 559, din 14.07.2017.

*** *Hotărârea Guvernului nr. 554/2014 pentru aprobarea Normelor privind înființarea comitetelor de audit intern*, Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 511, din 09.07.2014.

*** *Hotărârea Guvernului nr.1086/2013 referitoare la Normele generale privind exercitarea activității de audit public intern*, Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 17, din 10.01.2014.

*** *Ordinul ministrului apărării naționale nr. 127/09.12.2014 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice privind exercitarea auditului public intern în Ministerul Apărării Naționale, aprobate prin Ordinul ministrului apărării naționale nr. M. 67/2014*, Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 921, din 18.12.2014.

*** *Ordinul ministrului apărării naționale nr. M. 67/2014 pentru aprobarea Normelor metodologice privind exercitarea auditului public intern în Ministerul Apărării Naționale*, Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 463, din 25.06.2014.

[CAFR-AAIR], *Ghidul privind implementarea Standardelor Internaționale de Audit Intern*, București, 2015, <http://www.cafr.ro>

[Ministerul Finanțelor Publice], *UCAAPI, Strategia dezvoltării auditului public intern pentru 2018-2020*, București, 2017.

Boța-Avram Cristina, *Auditul intern al societăților comerciale*, Editura RISOPRINT, Cluj-Napoca, 2009.

Morariu A., Suciu Gh., Stoian F., *Audit intern și guvernanta corporativă*, Editura Universitară, București, 2008.

<http://www.cafr.ro>

<http://www.aair.ro>

<http://www.mfinante.ro>

<http://www.mapn.ro>