MINISTERUL EDUCAŢIEI ŞI CERCETĂRII
UNIVERSITATEA „VALAHIA” din TARGOVISTE
IOSUD – ŞCOALA DOCTORALĂ DE ŞTIINŢE ECONOMICE ŞI UMANISTE
DOMENIUL FUNDAMENTAL *ŞTIINŢE ECONOMICE*
DOMENIUL *CONTABILITATE*

REZUMAT TEZA DE DOCTORAT

”Auditul intern al contabilității cheltuielilor publice efectuate în sectorul național statistic, instrument de atingere a obiectivelor din Programele Statistice Naționale Anuale”

CONDUCĂTOR DE DOCTORAT,
Prof.univ.dr. Ion CUCUI

DOCTORAND,
Silvia Mihaela POPESCU

Târgovişte
2020

Cuprins

Introducere 3
Interesul temei de cercetare.....3
Ipotezele cercetării 4
Obiectul cercetării 5
Metodologia cercetării 5
Structura tezei.....6
Concluzii 15
Contribuții proprii 17
Limitele și perspectivele cercetării științifice 18

Introducere

Cercetarea științifică *„Auditul intern al contabilității cheltuielilor publice efectuate în sectorul național statistic, instrument de atingere a obiectivelor din Programele Statistice Naționale Anuale”* constituie un punct de referință în domeniul auditului public intern care contribuie la luarea de decizii publice bazate pe dovezi, prin prisma îmbunătățirii planificării strategice instituționale și a implementării obiectivelor aprobate în Programele Statistice Naționale Anuale.

Domeniul contabilității cheltuielilor publice constituie o zonă complexă, cu posibile erori/abateri/plăți neconforme cu legile și reglementările aplicabile naționale, specifice sectorului supus cercetării științifice. De asemenea, contabilitatea cheltuielilor efectuate în sistemul național statistic reprezintă domeniul de *„bază”* care măsoară, cuantifică, în formă valorică, monetară, activitățile desfășurate de entitățile publice din acest sector, în vederea îndeplinirii obiectivelor lor strategice, așa cum acestea sunt definite în cuprinsul Planurilor Strategice Instituționale.

În literatura de specialitate, auditul intern estimează nivelul de eroare prin metode statistice, pe baza erorilor cuantificabile, măsurabile în termeni monetari pe care le-a identificat, ca urmare a testelor de audit realizate pe un eșantion de operațiuni economice și financiare, eșantion stabilit în cadrul unei categorii de cheltuieli auditate.

Cu ajutorul contabilității cheltuielilor specifice sectorului național statistic pot fi cuantificate eforturile depuse în direcția implementării obiectivelor strategice, a obiectivelor generale și specifice aferente activităților desfășurate de entități publice relevante care colectează, centralizează, agregă, analizează și interpretează informațiile economice, financiare, sociale ș.a.m.d.

Prin evaluarea realizată de auditul intern cu privire la contabilitatea cheltuielilor specifice sectorului național statistic se adaugă valoare acestei activități complexe, deosebit de importantă în cadrul unei entități publice.

Prezenta cercetarea științifică tratează tema auditului intern al contabilității cheltuielilor efectuate în sistemul statistic național, într-o abordare constructivist-pozitivistă, pe modelul Institutului Național de Statistică (INS), în calitate de principal *„producător”* de statistici oficiale, al cărui obiectiv *„se identifică în integralitate, cu statistica operațională consacrată cercetării prin metode specifice a fenomenelor și proceselor economice și sociale.”*[1]

Interesul temei de cercetare

Lucrarea științifică *„Auditul intern al contabilității cheltuielilor publice efectuate în sectorul național statistic, instrument de atingere a obiectivelor din Programele Statistice Naționale Anuale”* are o abordare pozitivistă și în aceeași măsură, o abordare constructivistă care a condus la

[1] *INS, Raport anual 2018, p.7*

surprinderea fenomenului social și economic, specific domeniului statistic național prin prisma evaluării realizate de către auditul intern.

Prezenta cercetare științifică abordează tema în spiritul pozitivist-constructivist, ceea ce înseamnă că, cercetătorul, pe bază de dovezi din realitatea practică (cu ajutorului instrumentului Chestionar), surprinde fenomenul și îl interpretează cu ajutorul experienței.

În acest sens, cităm din literatura de specialitate: *„Binomul experiență-reflecție reprezintă baza oricărei înțelegeri și interpretări a realităților care ne înconjoară."*[2] Cunoașterea nu poate să fie obiectivă într-un sens absolut având în vedere faptul că, aceasta este *„afectată"* de construcția socială a realității, de semnificațiile atribuite conceptelor, activităților, acțiunilor și fenomenelor care nu pot să fie separate de contextul în care apar și se manifestă.[3]

Caracterul inovativ al prezentei cercetări științifice rezultă din faptul că, în literatura de specialitate aferentă domeniului cercetat nu se găsesc informații de actualitate, specifice sistemului statistic național, precum și din faptul că, o astfel de temă abordată, contribuie la îmbunătățirea, ameliorarea contabilității cheltuielilor publice din sistemul statistic național, prin prisma evaluării realizate de auditul intern și a implementării recomandărilor formulate de către auditori, la nivelul entităților publice relevante care colectează, centralizează, agregă, analizează și interpretează informațiile economice, financiare, sociale.

Ipotezele cercetării

În vederea formulării unui răspuns pertinent la întrebarea principală de cercetare *„Auditul intern al contabilității cheltuielilor publice efectuate în sectorul național statistic contribuie la creșterea performanței realizării obiectivelor din cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale?"* s-a pornit de la următoarele trei ipoteze de cercetare:

IC1: *„Analiza activității de audit intern contribuie la identificarea vulnerabilităților din sistemul statistic național?";*

IC2: *„Contabilitatea cheltuielilor publice efectuate în sectorul național statistic este baza fundamentării modului de alocare și utilizare a resurselor necesare realizării obiectivelor strategice din sectorul statistic național?"*

IC3: *„Analiza comparativă a rezultatelor evaluării auditului intern și a informațiilor furnizate de contabilitatea cheltuielilor publice din sectorul statistic național contribuie la identificarea direcțiilor de acțiune în vederea creșterii performanței realizării obiectivelor din cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale?"*

Diagrama ipotezelor de cercetare se prezintă, astfel:

---

[2] *Niculescu M., Suport de curs-Epistemologia cercetării științifice în domeniul diagnosticului și strategiei întreprinderii, Târgoviște, 2011, p.11*
[3] *Ibidem*

Fig. nr. 1. Diagrama ipotezelor de cercetare pe modelul INS

Sursa: prelucrare autor

Obiectul cercetării

Obiectul cercetării îl constituie activitatea de audit intern desfășurată la nivelul sectorului național statistic, prin prisma contabilității cheltuielilor specifice acestui domeniu, precum și activitățile specifice desfășurate în cadrul sistemului statistic aferente realizării obiectivelor aprobate în Programele Statistice Naționale Anuale.

De asemenea, obiectul cercetării constă în analiza rezultatelor obținute în urma evaluării contabilității cheltuielilor de către auditul intern, prin poziționarea domeniului analizat într-un sistem dat, respectiv perioada 2015-2019 și evaluarea punctelor tari și punctelor slabe ale contabilității cheltuielilor, în scopul identificării vulnerabilităților. În acest context, cercetătorul a analizat, prelucrat și interpretat datele și informațiile aferente perioadei 2015-2019 din rapoartele anuale aferente activității de audit public intern desfășurate în cadrul aparatului central al Institutului Național de Statistică și al direcțiilor regionale și județene, rapoartele de activitate anuale ale Institutului Național de Statistică, bugetele de venituri și cheltuieli ale INS, aprobate pentru perioada supusă cercetării, conturile de execuție bugetară ale INS, precum și din Programele Statistice Naționale Anuale.

Metodologia cercetării

Metodologia cercetării a constat atât în studiul literaturii de specialitate din domeniul auditului intern, contabilității publice, finanțelor publice, analizei economico-financiară, analizei strategice, cât

și în documentarea directă, respectiv culegerea datelor și informațiilor necesare pentru cercetarea temei alese, prelucrarea, analiza și interpretarea acestora, în vederea validării sau invalidării ipotezelor de cercetare.

În etapa de prelucrare și analiză a datelor și informațiilor colectate din documentele cercetate au fost utilizate metode de analiză, precum:

- metoda grilei de evaluare[4] pentru aprecierea punctelor tari și punctelor slabe ale contabilității cheltuielilor prin determinarea unui scor global anual;
- metoda pofilelor[5] pentru a stabili *„profilul”* activității sistemului statistic național prin prisma reflectării acesteia în contabilitatea cheltuielilor;
- metoda deducției bazată pe analiza calitativă a informațiilor disponibile, raportate în cuprinsul rapoartelor anuale ale activității de audit public intern, rapoartelor de activitate anuale ale Institutului Național de Statistică, componentelor situațiilor financiare anuale;
- metoda tipologică utilizată pentru a retrata și reclasifica disfuncțiile constatate de către auditul intern în contabilitate;
- metoda comparativă a informațiilor și datelor obținute ca urmare a documentării, cuantificării indicatorilor în scopul cercetării;
- chestionarul ca instrument de investigare în realizarea demersului metodologic;
- metoda ratelor, respectiv ratele de structură;
- indicatorii seriilor de timp, respectiv indicele de creștere/scădere calculat ca raport între nivelul indicatorului de comparat și nivelul indicatorului folosit ca bază de comparație;
- indicatorii medii în scopul identificării tendinței centrale a evoluției fenomenului analizat.

Structura tezei

Lucrarea începe cu o introducere, unde sunt prezentate interesul temei de cercetare, ipotezele cercetării, obiectul cercetării, metodologia cercetării, precum şi conținutul sintetic al cercetării.

[4] *Niculescu M., Diagnostic economic, Editura Economică, București, 2003, p.70-71*
[5] *Ibidem*

Demersul științific realizat a parcurs opt capitole derulate într-o succesiune logică, astfel încât, ipotezele de cercetare formulate să fie validate sau invalidate. Diagrama demersului științific se prezintă, în figura nr. 2.

Fig. nr. 2. Diagrama cercetării științifice pe modelul INS

Sursa: prelucrare autor

În **Capitolul 1,** ***Auditul intern, stadiul actual al cunoașterii***, a fost realizată poziționarea temei cercetate în scopul prezentării succinte a stadiului actual al auditului intern în administrația publică. Apariția auditul intern este legată de criza economică din anul 1929 din SUA, când pentru a-și reduce cheltuielile, a înlătura efectele crizei, s-a recurs la efectuarea de numeroase activități premergătoare certificării rezultatelor și a situațiilor financiare, acțiuni întreprinse de Cabinetele de audit. În Europa și îndeosebi în Franța, funcția de audit intern a fost înființat în anul 1960, în scopul verificării activității desfășurate de controlul financiar din cadrul administrației publice, în timp ce auditul financiar a fost implementat pentru certificarea situațiilor financiare, începând cu anul 1980. În România, rolul inițial al auditului intern era de evaluare a controalelor interne, însă după apariția Legii nr.672/2002 privind auditul intern, acesta se constituie ca o activitate independentă, obiectiva, de asigurare, concepută să adauge valoare sau să îmbunătățească activitățile entității publice, să ajute

entitatea publică să-și îndeplinească obiectivele printr-o abordare susținută și metodică, să evalueze și să îmbunătățească eficient și eficace managementul riscului, controlului și proceselor de guvernanță. Cunoașterea stadiului actual de implementare al sistemului de control intern managerial, inclusiv al auditului intern, în România, ne permite o analiză profundă a modului de organizare și raportare a sistemului de control intern managerial și de identificare a eventualelor disfuncționalități în procesul de dezvoltare al sistemului de control intern managerial în cadrul entităților publice, precum și recomandarea unor măsuri de îmbunătățire a acestora. Pe parcursul acestui capitol au fost prezentate o serie de confruntări teoretice și practice, care pot să apară între activitățile desfășurate de auditorii interni, în vederea asigurării funcției de audit în cadrul entității, și activitățile financiar contabile realizate de persoanele auditate, managementul de linie și chiar nivelul managementului general al entității. În toate aceste situații, standardele privind bunele practici ale activității de audit intern recomandă concilierea în vederea găsirii unor soluții profesionale de rezolvare a acestor dispute între practicieni.

Calitatea misiunilor de audit, rezultatele ei depind de metoda, procedeele și tehnicile utilizate în cercetarea fenomenelor economico-financiare. Metoda auditului intern presupune cercetarea fenomenelor economice, pe 4 momente distincte: Primul moment – informarea (care oferă auditorului posibilitatea cunoașterii activității auditate); Al doilea moment – verificarea (care are ca element principal confruntarea și comparația dintre realitățile constatate și prevederile din actele normative care reglementează domeniul); Al treilea moment – analiza (care se folosește pentru aprofundarea verificării unor fenomene complexe, prin descompuerea lor și cercetarea separată a fiecăruia dintre acestea); Al patrulea moment – sinteza (prin care se urmărește generalizarea faptelor, stabilirea unor raporturi, cauze, efecte și formularea de concluzii finale). Întrucât în literatura de specialitate nu există o delimitare clară a noțiunilor de metodă, procedee, în practică auditorii utilizează tehnici, modalități, instumente, asupra unor activități restrânse pentru a trece apoi la extrapolarea lor la întreaga activitate (Anexa nr.1). Studiul de caz efectuat în anexa nr.2, prezintă o misiune de audit intern a activității financiar-contabile, pe modelul Institutului Național de Statististică, o misiune de audit de conformitate/regularitate, care a parcurs etapele specifice cu respectarea metodologiei de derulare a unei astfel de misiuni, în conformitate cu Normele generale UCAAPI.

În cuprinsul **Capitolul 2,** ***Analiza activității de audit intern aferentă contabilității în sistemul statistic național*** a fost abordată problematica activității de audit intern, pe modelul Institutului Național de Statistică, analiză efectuată pentru perioada 2015-2019, pe baza misiunilor de audit intern realizate pentru activitatea financiar-contabilă. Pe baza constatărilor auditului intern, disfuncționalitățile din contabilitate au fost retratate și reclasificate în funcție de nevoia de cercetare. La nivelul perioadei analizate cele mai multe disfuncții au fost identificate în contabilitatea financiară în proportie de 45%, în contabilitatea bugetară în proporție de 43%, iar celelalte disfuncționalități constatate în activitatea financiar-contabilă au însumat un procent de 12%.

Ca urmare a realizării acestei analize, activitatea de audit intern aferentă contabilității desfășurată pe perioada 2015-2019 la nivel INS și unități subordonate, a rezultat că prima ipoteză de cercetare se conturează în vederea validării acesteia, respectiv ”*Analiza activității de audit intern contribuie la identificarea vulnerabilităților din sistemul statistic national*”.

Demersul cercetării a continuat în **Capitolul 3*, Identificarea și evaluarea vulnerabilității contabilității din sistemul statistic național prin prisma auditului intern,*** în cuprinsul căruia au fost identificate și evaluate punctele tari și punctele slabe din contabilitate pentru fiecare an supus analizei, cu ajutorul metodei grilei de evaluare. Astfel, contabilitatea sistemului statistic național a fost apreciată, ca urmare a identificării și evaluării punctelor tari și punctelor slabe, ca având o vulnerabilitate mare. Rezultatul obținut arată faptul că, sistemul informațional-contabil actual în care sunt măsurate eforturile depuse pentru realizarea obiectivelor sistemului statistic național necesită îmbunătățiri în perioada următoare, astfel încât, activitatea de gestionare a fondurilor alocate prin bugetele de venituri și cheltuieli anuale să fie optimizată. Ca urmare a identificării și evaluării vulnerabilității contabilității din sistemul statistic național prin prisma auditului intern, cercetătorul a constatat că, prima ipoteză de cercetare formulată se validează, respectiv: *„Analiza activității de audit intern contribuie la identificarea vulnerabilităților din sistemul statistic național”.*

În **Capitolul 4*, Analiza conturilor de execuție bugetară în sistemul statistic național, instrument managerial în luarea deciziilor,*** în vederea poziționării disfuncțiilor constatate de auditul intern în contabilitatea cheltuielilor, ca urmare a misiunilor de audit realizate, cercetarea științifică a abordat problematica execuției bugetare pentru perioada2015-2019, fiind prezentate şi analizate conturile de execuție bugetară pentru perioada 2015-2019, inclusiv anul 2020, prin poziționarea execuției bugetare la 30 iunie, în scopul evidențierii tipologiei cheltuielilor efectuate și a structurii acestora. Punctul de pornire în analiza costurilor execuției bugetare au fost bugetele de venituri și cheltuieli aprobate inițial și rectificate ulterior, care au permis stabilirea ”indicatorului de rectificare bugetara (IRB)”, precum si determinarea ”gradului de executie bgetara (GEB). Cercetarea științifică abordată a impus realizarea unei legături între vulnerabilitatea sistemului informațional contabil, execuția bugetară și auditul intern, în calitate de instrumente de evaluare a sistemului de control intern managerial, implementat în activitatea de gestionare a fondurilor bugetare în cadrul sistemului statistic.

În continuare, în vederea efectuării analizei comparate, a fost necesară determinarea scorului global mediu la nivelul perioadei 2015-2019, pe baza valorii scorurilor globale anuale calculate în cuprinsul subcapitolului 3.7. *Vulnerabilitatea contabilității din sistemul statistic național*. Valoarea scorului mediu global aferent perioadei 2015-2019 semnifică vulnerabilitate mare a sistemului informațional-contabil actual. Ca urmare, analiza comparată a celor trei indicatori considerați relevanți pentru cercetarea științifică a demonstrat faptul că, în perioada 2015-2019, vulnerabilitatea ridicată a sistemului informational - contabil a fost reflectată în execuția bugetară într-un procent redus, de 0,85%, în condițiile în care, resursele financiare alocate au fost consumate în proporție de

92,73% în vederea realizării activităților specifice sectorului statistic. În acest context, analiza comparată a celor trei indicatori a demonstrat faptul că, abordarea auditului intern în ceea ce privește contabilitatea sistemului statistic are anumite limite și constrângeri, interne și externe, obiective și subiective care influențează procesul de audit intern în cadrul sistemului existent. Ca o concluzie a analizei conturilor de execuție bugetară din sistemul statistic național, cercetătorul a constatat că, cea de a doua ipoteză de cercetare formulată se conturează în direcția validării, în sensul că, prin analiza comparată a celor trei indicatori relevanți, *„Contabilitatea cheltuielilor publice efectuate în sectorul național statistic este baza fundamentării modului de alocare și utilizare a resurselor necesare realizării obiectivelor strategice din sectorul statistic național."* Totuși, validarea finală va fi dată de rezultatele cercetării empirice la întrebările formulate în cadrul Chestionarului *Cercetare privind rolul informațiilor furnizate de auditul intern ca urmare a evaluării contabilității cheltuielilor efectuate pentru realizarea Programelor Statistice Naționale Anuale*.

Capitolul 5 ***Programele Statistice Naționale Anuale, instrument de măsurare a performanțelor din sistemul statistic național*** cuprinde prezentarea și analiza obiectivelor aprobate în cadrul acestor programe, pentru perioada 2015-2020, precum și modul de reflectare al acestora în sistemul informațional-contabil actual. În abordarea temei prezentului capitol, s-a pornit de la poziționarea activităților specifice desfășurate în cadrul sistemului statistic național, în domeniul de politică publică, respectiv Strategia de Dezvoltare a Sistemului Statistic Național (SDSSN), care cuprinde obiectivele strategice pe 5 ani. SDSSN a fost elaborată în conformitate cu Strategia Europeană a Sistemului Statistic și a avut în vedere exigențele Strategiei Naționale de Dezvoltare Durabilă, ancorate în cele ale Strategiei Europa 2020. Pentru atingerea acestor obiective strategice definite la nivel național, INS alături de alte autorități și instituții publice, în calitate de responsabili, desfășoară activități specifice, aprobate în Programe Statistice Naționale Anuale (PSNA).

Pentru atingerea obiectivelor strategice, INS desfășoară activități aprobate și cuprinse în Programe Statistice Naționale Anuale (PSNA) cu privire la obiectivele generale și specifice. În scopul cercetării științifice, pentru măsurarea performanțelor Sistemului Statistic Național a fost necesară analiza obiectivelor strategice precum și obiectivele statistice generale și specific. Analiza structurii și a conținutului Programelor Statistice Naționale Anuale aferente perioadei 2015-2020 a permis identificarea unui număr de zece Obiective statistice strategice și a evidențiat faptul că, acestea au înregistrat o continuitate, astfel ca, pe termen mediu și lung, informațiile furnizate să fie relevante în luarea deciziilor.

Analiza Programelor Statistice Naționale Anuale aferente perioadei 2015-2020 a evidențiat faptul că, lucrările și cercetările statistice din cuprinsul acestora sunt structurate SMART. Structura obiectivelor, programelor, lucrărilor și cercetărilor statistice aprobate în cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale nu au prevăzute sume alocate distinct pentru fiecare obiectiv, program, lucrare și cercetare statistică, respectiv credite bugetare inițiale, credite bugetare definitive astfel încât, acestea

să poată fi evidențiate distinct în *Fișa programului* și, pe baza acestora, în conturile de execuție bugetară anuale, unde se reflectă consumul de fonduri financiare pentru realizarea acestora.

Ca urmare, evaluarea gradului de implementare a Programelor Statistice Naționale Anuale și a bugetării pe programe/obiective/lucrări și cercetări statistice prin prisma datelor furnizate de sistemul informațional-contabil existent, în cadrul sistemului statistic național, nu a fost posibil de realizat. Din aceste considerente, atât sistemul informațional-contabil existent, cât și bugetarea în cadrul sistemului statistic național necesită îmbunătățiri astfel încât, să se poată evalua gradul de îndeplinire al programelor, proiectelor, obiectivelor, lucrărilor și cercetărilor statistice aprobate în Programele Statistice Naționale Anuale. Validarea acestui punct de vedere se va putea efectua cu ajutorul cercetării empirice, calitative și cantitative, pe bază de Chestionar, în care vor fi formulate un număr de 25 de întrebări, Chestionar ce va fi adresat unor grupuri de persoane care lucrează în cadrul sistemului statistic național.

În concluzie, după parcurgerea demersului științific într-o abordare structurată logic și după finalizarea acestui capitol, se poate afirm faptul că, analiza Programelor Statistice Naționale Anuale alături de analiza activității de audit intern și analiza conturilor de execuție bugetară aferente perioadei 2015-2020 validează și cea de a treia ipoteză de cercetare, în sensul că, *„Analiza comparativă a rezultatelor evaluării auditului intern și a informațiilor furnizate de contabilitatea cheltuielilor publice din sectorul statistic național contribuie la identificarea direcțiilor de acțiune în vederea creșterii performanței realizării obiectivelor din cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale."* În final, cercetarea aplicativă cu ajutorul Chestionarului va finaliza validarea celor trei ipoteze de cercetare inițial formulate.

În continuare, în **Capitolul 6** ***Cercetare privind rolul informațiilor furnizate de auditul intern prin prisma evaluării contabilității cheltuielilor*** a fost prezentată cercetarea aplicativă efectuată la nivelul sistemului statistic național cu ajutorul Chestionarului și care a permis formularea de concluzii privind ameliorarea sistemului informațional-contabil actual, precum și o nouă abordare a activității de audit intern desfășurate în prezent, în cadrul sectorului statistic.

Cercetarea empirică realizată în acest capitol urmărește să valideze sau invalideze, prin rezultatele obținute ca urmare a răspunsurilor primite la întrebările formulate în Chestionar (Anexa nr.3), cele trei ipoteze de lucru enunțate la începutul acestei lucrări și anume:

IC1: *„Analiza activității de audit intern contribuie la identificarea vulnerabilităților din sistemul statistic național?";*

IC2: *„Contabilitatea cheltuielilor publice efectuate în sectorul național statistic este baza fundamentării modului de alocare și utilizare a resurselor necesare realizării obiectivelor strategice din sectorul statistic național?";*

IC3: *„Analiza comparativă a rezultatelor evaluării auditului intern și a informațiilor furnizate de contabilitatea cheltuielilor publice din sectorul statistic național contribuie la identificarea*

direcțiilor de acțiune în vederea creșterii performanței realizării obiectivelor din cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale?”.

În vederea argumentării problematicii prezentei lucrări a fost elaborate un Chestionar cu 25 întrebări, distribuite astfel: 120 de chestionare către aparatul central al INS; 120 de chestionare către direcțiile regionale și județene; 120 de chestionare către alte instituții publice. Rata de răspuns la întrebările adresate în chestionar a fost de 71,39%, respectiv 257 chestionare completate, în timp ce rata de non-răspuns a fost de 28,61%. Centralizarea răspunsurilor primite de la participanții la cercetarea empirică a fost realizată în funcție de sectorul administrației publice, respectiv INS - aparat central, direcții județene și regionale și alte instituții publice. În urma efectuării cercetării aplicative, rezultatele obținute au evidențiat o serie de aspecte importante pentru tema cercetării științifice abordate în această lucrare, fapt ce a determinat ca rezultatele să fie retratate și reclasificate în funcție de nevoia de cercetare, în funcţie de următoarele criterii: a) întrebări care să evidențieze stadiul actual al legăturii dintre auditul intern, contabilitatea cheltuielilor și obiectivele din cuprinsul Programelor Statistice Naționale Anuale; b) întrebări care să demonstreze nevoia de îmbunătățire/continuare a procesului de îmbunătățire a stadiului actual în ceea ce privește activitatea de audit intern, contabilitatea cheltuielilor efectuate în sistemul statistic național și modul de îndeplinire a obiectivelor aprobate în Programele Statistice Naționale Anuale; c) întrebări care să demonstreze importanța și calitatea lucrărilor și cercetărilor statistice realizate, în prezent, în cadrul sistemului statistic național, prin valoarea lor adăugată.

Rezultatele cercetării empirice pentru răspunsurile primite la întrebările retratate și reclasificate în funcție de stadiul actual al legăturii dintre auditul intern, contabilitatea cheltuielilor și obiectivele din cuprinsul Programelor Statistice Naționale Anuale, au fost sintetizate cu ajutorul metodei profilelor. Prin utilizarea acestei metode, cercetătarea a urmărit obținerea profilului activității sistemului statistic național, la acest moment, prin prisma reflectării acesteia în contabilitatea cheltuielilor la nivelul aparatului central, regional, județean, precum și la nivelul altor autorități și instituții publice. Rezultatele cercetării empirice au demonstrat nevoia de îmbunătățire/continuare a procesului de îmbunătățire a stadiului actual în ceea ce privește activitatea de audit intern, contabilitatea cheltuielilor efectuate în sistemul statistic național și modul de îndeplinire a obiectivelor aprobate în Programele Statistice Naționale Anuale. În acest context, studiul realizat a arătat faptul că, în exercitarea atribuțiilor sale legale, auditul intern a identificat și a propus recomandări de remediere a vulnerabilităților constatate în contabilitatea cheltuielilor. Proporția de răspuns favorabil a fost de 92,31% calculat la nivelul structurilor supuse cercetării, respectiv aparat central, direcții regionale și județene, precum și la nivelul altor autorități și instituții publice cu atribuții în activități statistice. De asemenea, auditul intern constituie instrumentul de evaluare a modului de îndeplinire a obiectivelor aprobate în Programele Statistice Naționale Anuale, pentru îndeplinirea cărora se consumă fonduri publice. În concluzie, trinomul audit intern-contabilitatea cheltuielilor-PSNA trebuie îmbunătățit astfel încât, evaluarea gradului de îndeplinire a obiectivelor

aprobate în Programele Statistice Naționale Anuale să poată fi realizată ușor, în mod obiectiv și pe baze reale. Rezultatele cercetării empirice pentru răspunsurile primite la întrebările retratate și reclasificate în funcție de cel de al treilea criteriu enunțat și prezentat în cuprinsul subcapitolului precedent au demonstrat importanța și calitatea activităților desfășurate în cadrul sectorului statistic național, apreciate de către respondenți, prin raportare la valoarea adăugată adusă domeniilor supuse cercetării statistice.

În acest context, rezultatele studiului au arătat faptul că, realizarea obiectivelor din cuprinsul Programelor Statistice Naționale Anuale aduc valoare adăugată domeniilor care fac obiectul lucrărilor și cercetărilor statistice, respectiv domeniului agriculturii, silviculturii, mediului, întreprinderilor, industriei, energiei, comerțului, serviciilor, transport, cercetare-dezvoltare, inovare, în domeniul protecției sociale, educației, culturii, sănătății, justiției. Rezultatele obținute ca urmare a efectuării de lucrări și cercetări statistice aferente conturilor economice, specifice fiecărui domeniu supus cercetării, aduc valoare adăugată obiectivelor din cuprinsul Programelor Statistice Naționale Anuale, afirmație validată în proporție de 94,55% dintre respondenții participanți la studiu și susținută de încă două aspecte relevante și anume: prin îmbunătățirea și ameliorarea contabilității cheltuielilor, dar și a utilizării bugetării pe obiectivele/programele aprobate se aduce valoare adăugată realizării Programelor Statistice Naționale Anuale, în ansamblul lor (afirmație validată în proporție de 92,22% de respondenții participanți la studiu); evaluarea modului de realizare a obiectivelor din cuprinsul Programelor Statistice Naționale Anuale se poate efectua eficient cu ajutorul datelor furnizate de sistemul informațional-contabil, prin prisma consumului de fonduri publice alocate cu această destinație (afirmație validată în proporție de 82,49% de respondenții participanți la studiu).

În contextul în care, auditul intern din cadrul unei entități publice poate contribui în mod obiectiv și eficient la evaluarea obiectivelor entității publice, și în sistemul statistic, pe baza rezultatelor studiului, analiza riscurilor aferentă activităților desfășurate în scopul realizării lucrărilor și cercetărilor statistice constituie premisă pentru identificarea riscurilor în activitatea de audit intern și contribuie la dezvoltarea și implementarea sistemului de control intern managerial (afirmații validate în proporție de 56,42% de respondenții participanți la studiu și respectiv, în proporție de 55,25%).

Capitolul 7, intitulat ***Propuneri de ameliorare a contabilității cheltuielilor și auditului intern, instrumente de măsurare și evaluare a obiectivelor din cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale*** reprezintă contribuțiile proprii ale demersului științific realizat.

Cercetarea aplicativă și analiza informațiilor furnizate, în prezent, de sistemul financiar-contabil, precum și analiza vulnerabilităților contabilității au evidențiat nevoia de îmbunătățire a contabilității cheltuielilor în structura obiectivelor aprobate în cuprinsul Programelor Statistice Naționale Anuale. În acest context, în clasificația bugetară se propune introducerea unor subdiviziuni distincte. Propunerile care vizează introducerea unor indicatori „restructurați” în clasificația bugetară vor conduce la reflectarea în contabilitate a cheltuielilor aferente realizării obiectivelor aprobate în

cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale. Fezabilitatea propunerii unor astfel de indicatori de cheltuieli în clasificaţia bugetară a fost de asemenea analiyată în cadrul acestui capitol.

Cercetarea aplicativă și analiza informațiilor furnizate, în prezent, de auditul intern efectuat la nivelul sistemului statistic național au evidențiat nevoia de îmbunătățire a activității de audit intern, în sensul trecerii către auditul performanței în vederea evaluării gradului de îndeplinire a obiectivelor aprobate în Programele Statistice Naționale Anuale.

În acest context, o nouă abordare a auditului intern în sistemul statistic național presupune respectarea cerințelor generale și a etapelor din metodologia specifică de derulare a misiunilor de audit public intern al performanței[6], însă noutatea derivă din modul de abordare a performanței programelor/obiectivelor specifice sistemului statistic național[7], respectiv: identificarea criteriilor la care să se raporteze rezultatele evaluării obiectivelor PSNA; aprecierea criteriilor în baza unei grile de evaluare în vederea identificării vulnerabilităților existente în cadrul obiectivelor PSNA; analiza comparativă a indicatorilor de performanță asociați obiectivelor domeniului din PSNA[8] cu criteriile identificate pentru raportarea rezultatelor evaluării obiectivelor PSNA; analiza și interpretarea rezultatelor evaluării; formularea concluziilor și recomandărilor aferente misiunii de audit intern al performanței. Fezabilitatea noii abordări a unei misiuni de audit intern rezultă din analiza comparativă a tipurilor de acțiuni de audit intern efectuate în cadrul sistemului statistic, în prezent și propunerea de abordare a activităților specifice prin prisma evaluării gradului de îndeplinire a obiectivelor aprobate în Programele Statistice Naționale Anuale.

Capitolul 8 *Concluzii, contribuții proprii, limitele și perspectivele cercetării* constituie capitolul în care sunt reflectate, într-un mod sintetizat, concluziile demersului științific, respectiv validarea sau invalidarea ipotezelor de cercetare și a întrebării principale de cercetare, precum și direcțiile de cercetare viitoare.

Concluzii

Concluziile cercetării științifice *„Auditul intern al contabilității cheltuielilor publice efectuate în sectorul național statistic, instrument de atingere a obiectivelor din Programele Statistice Naționale Anuale”* constau în validarea ipotezelor de cercetare formulate cu scopul confirmării întrebării principale de cercetare. Argumentele care stau la baza validării primei ipoteze de cercetare,

---

[6] *Ministerul Finanțelor Publice, UCAAPI, Ghid general privind metodologia specifică de derulare a misiunilor de audit public intern al performanței aprobat prin OMFP nr. 1624/2014*

[7] *Termenul de programe/obiective face referire la conținutul Programelor Statistice Naționale Anuale aprobate prin Hotărâre de Guvern, în scopul realizării activelor specifice sectorului statistic național, sector reprezentat atât de Institutul Statistic Național cu direcțiile regionale și județene, cât și de alte autorități și instituții publice cu atribuții în efectuarea de raportări statistice*

[8] *Indicatorii de performanță definiți în cadrul entităților publice (aparat central, direcții regionale și județene, alte autorități și instituții publice cu atribuții de raportare statistică) în procesul de dezvoltare și implementare a sistemului de control intern managerial*

respectiv *„Analiza activității de audit intern contribuie la identificarea vulnerabilităților din sistemul statistic național?”* au fost demonstrate pe parcursul a două capitole (*Capitolul 2 Analiza activității de audit intern aferentă contabilității sistemului statistic național și Capitolul 3 Identificarea și evaluarea vulnerabilității contabilității din sistemul statistic național prin prisma auditului intern*), care au abordat analiza activității de audit intern aferentă contabilității în sistemul statistic național pentru perioada 2015-2019 și pe baza acesteia, au fost identificate și evaluate vulnerabilitățile contabilității sistemului supus cercetării.

Validarea primei ipoteze de cercetare a fost confirmată și de rezultatele cercetării empirice (*Capitolul 6 Cercetare privind rolul informațiilor furnizate de auditul intern prin prisma evaluării contabilității cheltuielilor*), în sensul că, auditul intern prin activitatea sa specifică a identificat și evaluat disfuncțiile existente, în prezent, în contabilitate și, în special, în modul de utilizare al fondurilor publice alocate sistemului statistic prin bugetele de venituri și cheltuieli anuale.

În cazul celei de a doua ipoteză de cercetare, respectiv *„Contabilitatea cheltuielilor publice efectuate în sectorul național statistic este baza fundamentării modului de alocare și utilizare a resurselor necesare realizării obiectivelor strategice din sectorul statistic național?”*, argumentele care stau la baza validării acesteia au fost demonstrate în cel de al patrulea capitol al lucrării, în care au fost efectuată analiza economico-financiară a execuțiilor bugetare pentru perioada 2015-2019, dar și pentru anul 2020 pe baza datelor disponibile la 30 iunie, în scopul evaluării tendinței fenomenului economic al alocării fondurilor publice pentru realizarea activităților specifice sistemului statistic.

Analiza în dinamică a execuției bugetare și analiza comparată a reflectării disfuncțiilor constatate de auditul intern în contabilitate, precum și analiza comparată a evaluării vulnerabilității contabilității cu gradul de reflectare a disfuncțiilor în execuția bugetară și gradul de execuție bugetară au validat ipoteza conform căreia contabilitatea cheltuielilor reprezintă baza fundamentării resurselor necesare desfășurării activităților specifice din sistemul statistic național.

De asemenea, a doua ipoteză de cercetare a fost validată și de răspunsurile primite ca urmare a cercetării empirice effectuate (*Capitolul 6 Cercetare privind rolul informațiilor furnizate de auditul intern prin prisma evaluării contabilității cheltuielilor*), respectiv sistemul informațional-contabil stă la baza cuantificării resurselor financiare consumate pentru realizarea obiectivelor aprobate în cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale. În această direcție, măsurarea obiectivă și pe baze reale a gradului de îndeplinire a programelor presupune ca bugetele alocate să fie repartizate pe programe/obiective în vederea asigurării unei corelații directe între acestea.

Argumentele validării celei de a treia ipoteză de cercetare, respectiv *„Analiza comparativă a rezultatelor evaluării auditului intern și a informațiilor furnizate de contabilitatea cheltuielilor publice din sectorul statistic național contribuie la identificarea direcțiilor de acțiune în vederea creșterii performanței realizării obiectivelor din cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale?”* au fost demonstrate pe parcursul a cinci capitole ale lucrării (Capitolele 2-6), într-o succesiune logică

și coroborată cu primele două ipoteze de cercetare, astfel încât, întrebarea principală de cercetare să fie validată.

În succesiunea logică a abordării problematicii lucrării, în cel al cincilea capitol au fost analizate și sintetizate obiectivele din cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale, care reprezintă instrumentul de măsurare a performanțelor sistemului statistic în scopul identificării și evaluării măsurii în care obiectivele din cadrul acestora sunt reflectate în sistemul informațional-contabil actual.

Prin raportare la concluziile obținute în urma acestei analize a obiectivelor din cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale și coroborat cu rezultatele obținute pe parcursul celorlalte capitole anterioare din prezenta lucrare, a fost realizată corespondența între datele furnizate de bugetele de venituri și cheltuieli, conturile de execuție bugetară și datele furnizate de Programele Statistice Naționale Anuale. Rezultatul obținut prin acest mod de abordare a problematicii a constat în faptul că, nu a fost posibilă identificare sumelor alocate prin bugetele anuale fiecărui obiectiv aprobat în cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale.

Această constatare a fost validată și de cercetarea empirică, în sensul nevoii de îmbunătățire a trinomului audit intern-contabilitatea cheltuielilor-Programe Statistice Naționale Anuale, având în vedere importanța și calitatea activităților desfășurate în cadrul sistemului statistic național, prin valoarea lor adăugată domeniilor supuse cercetării statistice.

Concluzia prezentei cercetări științifice constă în faptul că, gradul de implementare al obiectivelor din cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale nu poate fi măsurat pe baze reale fără utilizarea instrumentarului specific contabilității cheltuielilor și auditului intern.

Contribuții proprii

Problematica cercetării științifice a fost deosebit de complexă și a necesitat un volum de muncă important la nivelul unor discipline de gestiune distincte, respectiv audit intern, contabilitate publică, finanțe publice, analiză economică, analiză financiară, analiză strategică, gestiunea administrației publice centrale.

Contribuțiile proprii sunt reflectate, în principal, în cadrul capitolului 7 *Propuneri de ameliorare a contabilității cheltuielilor și auditului intern, instrumente de măsurare și evaluare a obiectivelor din cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale*, precum și pe parcursul cercetării prin modul de abordare a temei cercetate. Contribuțiile privind perfecționarea sistemului informațional-contabil actual constau în:

- introducerea unor indicatori *„restructurați”* în clasificația bugetară, în scopul reflectării în contabilitate a cheltuielilor aferente realizării obiectivelor aprobate în cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale;

- introducerea de conturi contabile distincte în contabilitatea financiară, coroborat cu indicatorii *„restructurați”* propuși în clasificația bugetară, în vederea asigurării unei concordanțe depline între contabilitatea bugetară și contabilitatea financiară, care să reflecte eforturile făcute, în sistemul statistic național, în direcția îndeplinirii obiectivelor aprobate în cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale.

Fezabilitatea noii abordări a unei misiuni de audit intern rezultă din analiza comparativă a tipurilor de acțiuni de audit intern efectuate, în prezent, în cadrul sistemului statistic național și propunerea de abordare a activităților specifice prin prisma evaluării gradului de îndeplinire a obiectivelor aprobate în Programele Statistice Naționale Anuale.

Limitele și perspectivele cercetării științifice

Demersul științific realizat constituie, în opinia cercetătorului, un început în activitatea de audit intern desfășurată, în prezent, în sistemul statistic național, precum și în activitatea specifică acestui sector deosebit de complex și important pentru economie.

Limitele prezentului demers științific au fost generate de informațiile furnizate de actualul sistem informațional-contabil, în special, de informațiile din conturile de execuție bugetară și bugetele de venituri și cheltuieli, precum și de cele furnizate de auditul intern și actualele Programele Statistice Naționale Anuale.

Direcțiile viitoare de cercetare presupun continuarea cercetării cu privire la creșterea performanței activității specifice derulate în cadrul sistemului statistic național prin prisma auditului intern. Abordarea propusă ca perspectivă viitoare de studiu are în vedere, în principal, realizarea unei analize pertinente a gradului de implementare a recomandărilor formulate de auditul intern ca urmare a misiunilor de audit al performanței, precum și evaluarea impactului implementării recomandărilor de către entitățile publice auditate.

De asemenea, analiza riscurilor privind utilizarea fondurilor publice în vederea îndeplinirii obiectivelor din cadrul Programelor Statistice Naționale Anuale reprezintă o altă perspectivă viitoare de cercetare, domeniul aferent gestiunii riscurilor fiind unul deosebit de complex. Argumentul unei astfel de cercetări viitoare a fost demonstrat de rezultatele cercetării empirice, respectiv analiza riscurilor aferentă activităților desfășurate în scopul realizării lucrărilor și cercetărilor statistice constituie premisă pentru identificarea riscurilor în activitatea de audit intern și contribuie la dezvoltarea și implementarea sistemului de control intern managerial (argument validat de cele două afirmații în proporție de 56,42% de respondenții participanți la studiu și respectiv, în proporție de 55,25% - întrebarea nr. 24 și întrebarea nr. 25 din Chestionar-Anexa nr. 3 la prezenta lucrare).

MINISTRY OF EDUCATION AND RESEARCH
"VALAHIA" UNIVERSITY of TARGOVISTE
IOSUD – DOCTORAL SCHOOL OF ECONOMIC AND HUMANIST SCIENTISTS
FUNDAMENTAL ECONOMIC SCIENCE
DOMAIN: ACCOUNTANCY

PhD Thesis Summary

"Internal audit of public expenditure accounting performed in the national statistical sector, a tool for achieving the objectives of the Annual National Statistical Programs"

PhD SUPERVISOR,
Professor PhD Ion CUCUI

PhD Candidate,
Silvia Mihaela POPESCU

TARGOVISTE
2020

Content

Introduction
The interest of the research topic
Research hypotheses
Object of the research
Research methodology
Thesis structure
Conclusions
Own contributions
Limits and perspectives of scientific research

Introduction

The scientific research "*Internal audit of public expenditure accounting performed in the national statistical sector, a tool for achieving the objectives of the Annual National Statistical Programs*" is a reference point in the field of public internal audit that contributes to evidence-based public decision-making, in order to improve the institutional strategic planning and the implementation of the approved objectives in the Annual National Statistical Programs.

The field of public expenditure accounting is a complex area, with possible errors / deviations / payments not complying with the applicable national laws and regulations specific to the sector subject to scientific research. Also, the accounting of the expenditure of the national statistical system is the "basic" field that measures, quantifies, in terms of value or in monetary terms, the activities carried out by public entities in this sector, in order to meet their strategic objectives, as defined in Institutional Strategic Plans.

In the specialized literature, the internal audit estimates the level of error by statistical methods, based on quantifiable errors, measurable in monetary terms that it has identified, as a result of audit the tests performed on a sample of economic and financial operations, sample established in within an audited expenditure category.

With the help of the accounting of the expenditure specific to the national statistical sector there can be quantified the efforts made towards the implementation of strategic objectives, general and specific objectives related to the activities carried out by relevant public entities that collect, centralize, aggregate, analyse and read economic, financial, social information, etc. The assessment made by the internal audit on the accounting of expenditure specific to the national statistical field adds value to this complex activity, which is particularly important within a public entity.

This scientific research addresses the issue of internal audit of expenditure accounting performed in the National Statistical System, by a constructivist-positivist approach, based on the model of the National Institute of Statistics (INS), as the main "producer" of official statistics, whose objective " entirety identifies itself, with the operational statistics devoted to research by specific methods of the economic and social phenomena and processes."

The interest of the research topic

The scientific thesis "*Internal audit of public expenditure accounting performed in the national statistical sector, a tool for achieving the objectives of the Annual National Statistical Programs*" has a positivist approach and also a constructivist approach that captures the social and

economic phenomenon, specific to the national statistics field in terms of the assessment carried out by the internal audit.

The present scientific research approaches the topic in the positivist-constructivist manner, which means that the researcher, based on evidence from the practical reality (with the help of the Questionnaire), have an insight on the phenomenon and interprets it based on his experience.

Here is quote from the specialized literature that states: "The experience-reflection binomial is the basis of any understanding and interpretation of the reality around us." Knowledge cannot be objective in an absolute manner, given that it is "affected" by the social construction of reality, by the meanings attributed to concepts, activities, actions and phenomena that cannot be separated from the context in which they appear and manifest themselves.

The innovative character of the present scientific research results from the fact that in the specialized literature related to the researched field there is no current information, specific to the national statistical system, as well as from the fact that such a topic contributes to improving, amelioration of public expenditure accounting in the National Statistical System, in terms of evaluation by internal audit and implementation of recommendations made by auditors, at the level of relevant public entities that collect, centralize, aggregate, analyse and interpret economic, financial, social information.

Research hypotheses

In order to formulate a relevant answer to the main research question "*Does the internal audit of public expenditure accounting performed in the national statistical sector contributes at increasing performance to achieve the objectives of the Annual National Statistical Programs?*" the assessment started from the following three research hypotheses:

IC1: "Does the analysis of the internal audit activity contribute to the identification of vulnerabilities in the National Statistical System?";

IC2: "Is the accounting of public expenditures made in the national statistical sector the basis for substantiating the allocation and use of the resources needed to achieve the strategic objectives in the national statistical field?";

IC3: "Does the comparative analysis of the results of the internal audit evaluation and the information provided by public expenditure accounting in the national statistical sector contribute to the identification of action directions to increase the performance of the Annual National Statistical Programs objectives?".

The diagram of the research hypotheses is presented below:

Image no. 1. Diagram of research hypotheses on the INS model

Source: author processing

Object of the research

The research object is the internal audit activity carried out at the level of the national statistical field, in terms of accounting for specific expenditures of this field, as well as specific activities carried out within the statistical system related to achieving the objectives approved in the Annual National Statistical Programs.

Also, the research object analyses the results obtained from the evaluation of expenditure accounting by internal audit, by placing the assessed area within a given system, namely the period 2015-2019 and assessing the strengths and weaknesses of expenditure accounting, in order to identify its vulnerabilities. In this context, the researcher assessed, processed and interpreted the data and information for the period 2015-2019 from the annual reports related to the internal public audit activity carried out within the central apparatus of the National Institute of Statistics and regional and county directorates, the annual activity reports of The National Institute of Statistics, the budgets of revenues and expenditures of the NIS, approved for the period subject to research, the budget execution accounts of the NIS, as well as the Annual National Statistical Programs.

Research methodology

The research methodology consisted both in the study of the specialized literature in the field of internal audit, public accounting, public finance, economic and financial analysis, strategic analysis, as well as of direct documentation, namely collecting the data and information necessary for researching, processing, assessing and reading of information, in order to validate or invalidate the research hypotheses.

During the stage of processing and assessing the data and information collected from the researched documents, were used the following assessment methods:

- the method of the evaluation grid for assessing the strengths and weaknesses of the expenditures accounting by determining an annual overall score;
- the method of profiles to establish the "profile" of the activity of the national statistical system in terms of highlighting it in the expenditures accounting;
- the deduction method based on the qualitative analysis of the available information, reported in the annual reports of the internal public audit activity, the annual activity reports of the National Institute of Statistics, the components of the annual financial statements;
- the typological method used to restate and reclassify the dysfunctions found by the accounting internal audit;
- comparative method of information and data obtained as a result of documentation, quantification of indicators for research purposes;
- the questionnaire as an investigation tool in carrying out the methodological approach;
- the rate method, namely the structure rates;
- time series indicators, namely the increase / decrease indexes calculated as a ratio between the level of the indicator to be compared and the level of the indicator used as a basis for comparison;
- medium indicators in order to identify the central trend of the evolution of the assessed phenomenon.

Thesis structure

The paper begins with an introduction, where the interest of the research topic, the research hypotheses, the research object, the research methodology, as well as the synthetic content of the research are presented. The scientific approach was structured in eight chapters conducted in a logical sequence, so that the research hypotheses formulated could be validated or invalidated. The diagram of the scientific approach is presented in figure no. 2.

Figure no. 2. The diagram of the scientific research on the INS model

In **Chapter 1, *Internal audit*, *the current state of knowledge***, the research topic was conducted in order to briefly present the current state of internal audit in public administration. The emergence of internal audit is linked to the economic crisis of 1929 in the US, when to reduce costs, remove the effects of the crisis, resorted to carrying out numerous activities prior to certification of results and financial statements, actions taken by audit firms. In Europe and especially in France, the internal audit function was set up in 1960, in order to verify the activity of financial control in public administration, while the financial audit was implemented to certify the financial statements, starting in 1980. Romania, the initial role of internal audit was to evaluate internal controls, but after the publication of Law no. 672/2002 on internal audit, it is an independent, objective, insurance activity, designed to add value or improve the activities of the public entity, to help the public entity to achieve its objectives through a sustained and methodical approach, to evaluate and improve efficiently and

effectively the management of risk, control and governance processes. Knowing the current stage of implementation of the internal management control system, including internal audit, in Romania, allows us an in-depth analysis of the organization and reporting of the internal management control system and identification of possible dysfunctions in the development of the management system. internal managerial control within public entities, as well as the recommendation of measures to improve them. During this chapter, a series of theoretical and practical confrontations were presented, which may occur between the activities carried out by internal auditors, in order to ensure the audit function within the entity, and the financial accounting activities performed by the audited persons, line management and even the level of general management of the entity. In all these situations, the standards on good practices of the internal audit activity recommend conciliation in order to find professional solutions to resolve these disputes between practitioners.

The quality of audit missions and its results depend on the method, procedures and techniques used in the research of economic and financial phenomena. The internal audit method involves the research of economic phenomena, on 4 distinct moments: the first moment - information (which gives the auditor the opportunity to get acquainted with the audited activity); the second moment - verification (which has as main element the confrontation and the comparison between the ascertained realities and the provisions from the normative acts that regulate this field); the third moment - analysis (which is used to deepen the verification of complex phenomena, by splitting them and separate research of each of them); the fourth moment - synthesis (which aims to generalize the facts, to establish relationships, causes, effects and to formulate final conclusions). Since in the specialized literature there is no clear delimitation of the notions of method, procedures, in practice the auditors use techniques, modalities, tools, on some small activities and then move on to the extrapolation of the entire activity (Annex no.1). The case study carried out in Annex no. 2 presents an internal audit mission of the financial-accounting activity, on the model of the National Institute of Statistics, a compliance / regularity audit mission, which went through the specific stages in compliance with the methodology of a such missions in accordance with the UCAAPI General Rules.

In **Chapter 2*, Analysis of the internal audit activity related to accounting in the national statistical system*** the issue of internal audit activity was addressed, on the model of the National Institute of Statistics, analysis performed for 2015-2019, based on internal audit missions performed for the activity accounting. Based on the findings of the internal audit, the accounting deficiencies were restated and reclassified according to the need for research. At the level of the analyzed period, the most dysfunctions were identified in the financial accounting in proportion of 45%, in the budgetary accounting in proportion of 43%, and the other dysfunctions found in the financial-accounting activity amounted to a percentage of 12%.

As a result of this analysis, the internal audit activity related to accounting carried out for the period 2015-2019 at INS and subordinated units, resulted that the first research hypothesis is outlined

in order to validate it, namely "Analysis of internal audit activity contributes to identifying vulnerabilities in the national statistical system”.

The research continued in **Chapter 3,** ***Identification and assessment of the accounting vulnerability in the national statistical system in terms of internal audit***, in which, the strengths and weaknesses in accounting for each assessed year were identified and assessed, using the evaluation grid method. Thus, the accounting of the national statistical system was assessed, as a result of the identification and evaluation of strengths and weaknesses, as having a high vulnerability. The result shows that the current information-accounting system in which the efforts to achieve the objectives of the national statistical system are measured needs to be improved in the next period, so that the management of funds allocated through annual revenue and expenditure budgets is optimized. Following the identification and assessment of the accounting vulnerability in the national statistical system in terms of internal audit, the researcher found that the first research hypothesis is validated, namely: "Analysis of internal audit activity helps identify vulnerabilities in the national statistical system."

In **Chapter 4*, Analysis of budget execution accounts in the national statistical system, decision making managerial tool,*** in order to position the dysfunctions found by internal audit in expenditure accounting, as a result of audit missions, scientific research addressed the issue of budget execution for 2015-2015 2019, being presented and analyzed the budget execution accounts for the period 2015-2019, including the year 2020, by positioning the budget execution on June 30, in order to highlight the typology of expenditures made and their structure. The starting point in the analysis of budget execution costs were the revenue and expenditure budgets initially approved and subsequently rectified, which allowed the establishment of the “budget rectification indicator (IRB)”, as well as the determination of the budget execution degree (GEB). The approached scientific research required the establishment of a connexion between the vulnerability of the accounting information system, budget execution and internal audit, as tools for evaluating the internal managerial control system, implemented in the management of budgetary funds within the statistical system.

In order to perform the comparative analysis, it was necessary to determine the average overall score for the period 2015-2019, based on the value of the annual global scores calculated in the subchapter 3.7.*Vulnerability of the national statistical system accounting*. The value of the overall average score for the period 2015-2019 means high vulnerability of the current information-accounting system. Also, as we demonstrated in this chapter, the share of dysfunctions reflected in the budget execution, at the level of the analyzed period, represents a percentage of 0.85%, and the registered budget execution degree for the entire analyzed period, a value of 92.73%, which means that the allocated financial resources were consumed in a large proportion in order to carry out the activities specific to the statistical field. As a result, the comparative analysis of the three indicators considered relevant for scientific research showed that, in the period 2015-2019, the high

vulnerability of the information-accounting system was reflected in the budget execution in a low percentage, namely 0.85%, in the conditions in which, the allocated financial resources were consumed in proportion of 92.73% in order to carry out the activities specific to the statistical sector. In this context, the comparative analysis of the three indicators showed that the approach to internal audit in statistical accounting has certain internal and external, objective and subjective limitations and constraints that influence the internal audit process within the existing system. As a conclusion of the analysis of budget execution accounts from the national statistical system, the researcher found that the second research hypothesis formulated is outlined in the direction of validation, in the sense that, by comparative analysis of the three relevant indicators, "*Public expenditure accounting carried out in the national statistical field is the basis for substantiating the allocation and use of resources necessary to achieve the strategic objectives in the national statistical sector*. "

However, the final validation will be given by the results of the empirical research to the questions posed in the Questionnaire: *Research on the role of information provided by the internal audit as a result of the evaluation of the accounting of the expenses incurred for fulfilling the Annual National Statistical Programs*.

Chapter 5 - Annual National Statistical Programs, a measuring performance tool in the national statistical system presents and analyse the objectives approved under these programs for the period 2015-2020, together with the manner in which they are reflected in the current information-accounting system. In approaching this topic, the start point was the positioning of specific activities carried out within the national statistical system, in the field of public policy, namely the Strategy for the Development of the National Statistical System (SDSSN), which includes strategic objectives for 5 years. The SDSSN was developed in accordance with the European Strategy of the Statistical System and took into account the requirements of the National Sustainable Development Strategy, anchored in those of the Europe 2020 Strategy, as managers, carry out specific activities, approved in the Annual National Statistical Programs (ANSP).

In order to achieve the strategic objectives, INS carries out activities approved and included in the Annual National Statistical Programs (PSNA) regarding the general and specific objectives. For the purpose of scientific research, in order to measure the performances of the National Statistical System, it is necessary to analyze the strategic objectives as well as the general and specific statistical objectives.

The analysis of the structure and content of the Annual National Statistical Programs for the period 2015-2020 allowed the identification of a number of ten Strategic Statistical Objectives and highlighted the fact that they registered a continuity, so that, in the medium and long term, the information provided is relevant. in decision making. The analysis of the Annual National Statistical Programs related to the period 2015-2020 highlighted the fact that their statistical works and research have a SMART structure. The structure of the statistical objectives, programs, works and statistical surveys approved within the Annual National Statistical Programs did not provide special amounts

for each objective, program, work and statistical research, namely initial budgetary appropriations, final budgetary appropriations so that they can be highlighted separately within the *Program Schedule* and, and based on them, in the annual budget implementation accounts, which reflect the consumption of financial funds for their implementation.

As a result, the degree of implementation evaluation of the Annual National Statistical Programs and of the budgeting on statistical programs / objectives / works and researches in terms of data provided by the existing information-accounting system, within the national statistical system, was not possible. For these reasons, both the existing information-accounting system and the budgeting within the national statistical system need to be improved so that the degree of fulfillment of the programs, projects, objectives, works and statistical research approved in the Annual National Statistical Programs can be assessed. The validation of this point of view will be possible with the help of qualitative and quantitative empirical research, based on a Questionnaire, which will formulate a number of 25 questions, Questionnaire that will be addressed to some groups of people working in the statistical system national.

Thus, after going through the scientific approach in a logically structured approach and after completing this chapter, it can be asserted that the analysis of the Annual National Statistical Programs together with the analysis of internal audit activity and the analysis of budget execution accounts for 2015-2020 also validates the third research hypothesis, in the sense that, "*Comparative analysis of the results of the evaluation of internal audit and information provided by public expenditure accounting in the national statistical field contributes at identifying directions for action to increase the objectives performance.*" Therefore, the applied research with the help of the Questionnaire will complete the validation of the three research hypotheses initially formulated.

În the following chapter, **Chapter 6 - Research on the role of information provided by internal audit in terms of evaluating expenditure accounting** was carried out the applied research at the level of the National Statistical System using the Questionnaire was presented and which allowed to draw conclusions on the manner of improving the current information-accounting system, as well as to have a new approach on the internal audit activity currently carried out in the statistical field.

The empirical research carried out aims to validate or invalidate, through the results obtained due to the answers received to the questions formulated in the Questionnaire (Appendix no. 3), the three working hypotheses stated at the beginning of this paper, namely:

IC1: "*Does the analysis of the internal audit activity contribute to the identification of vulnerabilities in the National Statistical System?*";

IC2: "*Is the accounting of public expenditures made in the national statistical sector the basis for substantiating the allocation and use of the resources needed to achieve the strategic objectives in the national statistical field?*";

IC3: "*Does the comparative analysis of the results of the internal audit evaluation and the information provided by public expenditure accounting in the national statistical sector contribute to the identification of action directions to increase the performance of the Annual National Statistical Programs objectives?*".

In order to substantiate the topic of this paper, it was drafted a 25 questions Questionnaire, distributed as it follows: 120 questionnaires to the central apparatus of INS; 120 questionnaires to the regional and county directorates; 120 questionnaires to other public institutions. The answer rate to the questions asked in the questionnaire was 71.39%, respectively 257 completed questionnaires, while the non-answer rate was 28.61%. The centralization of the answers received from the participants in the empirical research was done according to the public administration sector, namely INS - central apparatus, county and regional directorates and other public institutions. The results obtained highlighted a number of important aspects for the topic of scientific research addressed in this paper, which led to the results being restated and reclassified according to the needs of the research according to the following criteria: a) questions highlighting the current state of the connexion between internal audit, expenditure accounting and the objectives of the Annual National Statistical Programs; b) questions to demonstrate the need to improve/continue the process of improving the current stage in terms of internal audit activity, accounting of expenditures made in the national statistical system and how to meet the objectives approved in the Annual National Statistical Programs; c) questions demonstrating the importance and quality of the currently statistical work and research carried out within the national statistical system, through their added value.

The results of the empirical research for the answers received to the restated and reclassified questions according to the current state of the connexion between internal audit, expenditure accounting and objectives within the Annual National Statistical Programs, were synthesized using the profile method. By using this method, the researcher aimed to obtain the national statistical system activity profile, at that moment, in terms of its reflection in the expenditures accounting at the level of central, regional, county, as well as other public authorities and institutions.

The results of the empirical research for the answers received to the restated and reclassified questions according to the second criterion stated and presented in the previous subchapter proved the need to improve/continue the process of improving the current state of the internal audit activity, the expenditure accounting performed in the National Statistical System and the way of fulfilling the objectives approved in the Annual National Statistical Programs. In this context, the study showed that, by exercising its legal responsibilities, the internal audit identified and proposed recommendations to remedy the vulnerabilities found in the expenditure accounting. The share of favorable response was 92.31% calculated at the level of the structures subject to research, namely the central apparatus, regional and county directorates, as well as at the level of other authorities and public institutions with attributions in statistical activities. Also, the internal audit is the tool for evaluating the way of fulfilling the objectives approved in the Annual National Statistical Programs,

for which are used public funds. In conclusion, the internal audit-expenditure accounting-PSNA trinomial needs to be improved so that the assessment of the achievement degree of the objectives approved in the Annual National Statistical Programs can be done easily, objectively and on a real basis.

The results of the empirical research of the answers received to the restated and reclassified questions according to the third criterion stated and presented in the previous subchapter demonstrated the importance and quality of the activities carried out within the national statistical field, which were appreciated by the respondents, by reference to the added value brought to the fields subject of the statistical research.

In this context, the results of the study showed that the achievement of the objectives of the Annual National Statistical Programs bring added value to the fields subject to statistical works and research, namely to agriculture, forestry, environment, enterprises, industry, energy, trade, services, transport, research and development, innovation, in the field of social protection, education, culture, health, justice.

The outcome obtained as a result of statistical works and research related to the economic accounts, specific to each field subject of the research, bring added value to the objectives of the Annual National Statistical Programs, this statement being validated by 94.55% of respondents participating in the study and which is also supported by two relevant issues, namely: by the improvement and amelioration of the expenditures accounting, but also by the use of budgeting on the approved objectives/programs, added value is brought to the implementation of the Annual National Statistical Programs, as a whole (statement validated by 92.22% of the respondents participating in the study); the assement of achievement of the objectives within the Annual National Statistical Programs can be performed efficiently using the data provided by the information-accounting system, in terms of consumption of public funds allocated for this purpose (statement validated by 82.49% of the respondents participating in the study).

In the context in which the internal audit within a public entity can objectively and efficiently contribute to the objectives assessment within the public entity and within the statistical system, based on the results of the study, the risk analysis related to the activities carried out in order to perform statistical works and research is a prerequisite for identifying the risks in the internal audit activity and contributes to the development and implementation of the internal management control system (statements validated by 56.42% of the respondents participating in the study, namely by 55.25% of them).

Chapter 7, ***Proposals to improve expenditure accounting and internal audit, tools for measuring and evaluating the objectives of the Annual National Statistics Programs*** represents personal contributions of the scientific approach carried out. Applied research and analysis of the information currently provided by the financial-accounting system, as well as the assessment of accounting vulnerabilities have highlighted the need to improve expenditure accounting regarding the structure of objectives approved in the Annual National Statistical Programs. In this context, it is proposed to introduce separate subdivisions in the budget classification. The proposals aimed at introducing "*restructured*" indicators in the budgetary classification will highlight in the accounting of the expenses related to the achievement of the objectives approved within the Annual National Statistical Programs. The feasibility of proposing such expenditure indicators in the budget classification was also analyzed in this chapter. The applied research and analysis of the information currently provided by the internal audit performed at the level of the national statistical system highlighted the need to improve the internal audit activity, in the sense of shifting towards the performance audit in order to assess the achievement of the objectives approved in the Annual National Statistics Programs. In this context, a new approach to internal audit in the national statistical system involves compliance with the general requirements and stages of the specific methodology for conducting public internal performance audit missions[9], but the novelty derives from the approach of the performance of programs / objectives specific to the national statistical system[10], namely: identifying the criteria to be related to the results of the assessment of PSNA objectives; assessment of criteria based on an evaluation grid in order to identify existing vulnerabilities within PSNA objectives; comparative analysis of performance indicators associated with the objectives of PSNA field with the criteria identified for reporting the results of the assessment of PSNA[11] objectives; analysis and interpretation of the assessment results; formulating conclusions and recommendations related to the internal performance audit mission. The feasibility of the new approach of an internal audit mission results from the comparative analysis of the types of internal audit actions currently performed within the statistical system and the proposal to address specific activities in terms of assessing the objectives approved in the Annual National Statistical Programs.

Chapter 8, ***Conclusions, PhD student's own contributions, limits and perspectives of the research*** constitute the chapter in which are reflected, in a synthesized way, the conclusions of the

---

[9] *Ministry of Public Finance, UCAAPI, General Guide on the specific methodology for conducting public internal performance audit missions approved by OMFP no. 1624/2014*

[10] *The term programs / objectives refers to the content of the Annual National Statistical Programs approved by Government Decision, in order to achieve the specific assets of the national statistical field, a sector represented both by the National Statistical Institute with regional and county directorates, and by other public authorities and institutions with duties in carrying out statistical reporting*

[11] *Performance indicators defined within public entities (central apparatus, regional and county directorates, other authorities and public institutions with statistical reporting duties) in the process of development and implementation of the internal managerial control system*

scientific approach, namely the validation or invalidation of the research hypotheses and the main research question, as well as the future research directions.

Conclusion

The conclusions of the scientific research "*Internal audit of public expenditure accounting performed in the national statistical sector, a tool for achieving the objectives of the Annual National Statistical Programs*" consist in validating the research hypotheses formulated in order to confirm the main research question. The arguments underlying the validation of the first research hypothesis, namely "*Does the analysis of the internal audit activity contribute to the identification of vulnerabilities in the National Statistical System?*" were demonstrated over two chapters (*Chapter 2 - Analysis of the internal audit activity related to accounting in the national statistical system and Chapter 3 - Identification and assessment of the accounting vulnerability in the national statistical system in terms of internal audit*), addressed the analysis of the internal audit activity related to accounting in the National Statistical System for the period 2015-2019 and based on this, there were identified and assessed the vulnerabilities of the accounting system under investigation.

The validation of the first research hypothesis was also confirmed by the results of the empirical research (*Chapter 6 - Research on the role of information provided by internal audit in terms of evaluating expenditure accounting*), in the sense that the internal audit through its specific activity has identified and assessed the current dysfunctions in accounting and, in particular, in the use of public funds allocated to the statistical system through the annual revenue and expenditure budgets.

In the case of the second research hypothesis, namely "*Is the accounting of public expenditures done in the National Statistical Sector the basis for the allocation and use of the resources necessary to achieve strategic objectives in the national statistical field?*", The arguments underlying its validation were demonstrated in the fourth chapter of this thesis (*Chapter 4 - Analysis of budget execution accounts in the national statistical system, decision making managerial tool*), in which the economic-financial analysis of budget executions for the period 2015-2019, but also for the year 2020 was performed based on data available on June 30, in order to assess the trend of the economic phenomenon of allocating public funds to carry out activities specific to the statistical system.

The dynamic analysis of the budget execution and the comparative analysis to reflect the dysfunctions found by the internal audit in accounting, as well as the comparative analysis of the assessment of the accounting vulnerability and the degree of budget execution validated the hypothesis that expenditure accounting is the basis for substantiating the resources needed to carry out specific activities in the national statistical system.

The second research hypothesis was also validated by the responses received as a result of the empirical research conducted (*Chapter 6 - Research on the role of information provided by internal audit in terms of evaluating expenditure accounting)*, namely the information-accounting system is the basis for measuring the financial resources used for the achievement of the objectives approved within the Annual National Statistical Programs. In this direction, the objective and real-scale measurement of the fulfillment degree of the programs implies that the allocated budgets have to be assigned on programs / objectives in order to ensure a direct correlation between them.

The arguments for validating the third research hypothesis, namely "*Does the comparative analysis of the results of the evaluation of internal audit and information provided by public expenditure accounting in the national statistical field contribute at identifying directions for action to increase the objectives performance*? " were proved during five chapters of this thesis (Chapters 2-6), in a logical sequence and corroborated with the first two research hypotheses, so that the main research question is validated.

In the logical sequence of approaching the topisc of this thesis, in the fifth chapter were analyzed and synthesized the objectives of the Annual National Statistical Programs, which are the tools for measuring the performance of the statistical system to identify and evaluate the extent to which their objectives are reflected in the current information-accounting system.

By referring to the conclusions obtained from the assement of the objectives of the Annual National Statistical Programs and corroborated with the results obtained during the other previous chapters of this thesis, a connexion has been determined between the data provided by revenue and expenditure budgets, budget execution accounts and data provided by the Annual National Statistical Programs. The result obtained by this approach on the said tipoc reflects the fact that it was not possible to identify the amounts allocated through the annual budgets to each objective approved within the Annual National Statistical Programs.

This finding was also validated by empirical research, in the sense of the need to improve the internal audit - expenditure accounting - Annual National Statistical Programs trinomial, given the importance and quality of the activities carried out in the National Statistical System, by adding up their added value to areas subject to statistical research.

The conclusion of this scientific research is that the degree of implementation of the objectives of the Annual National Statistical Programs cannot be measured on a real basis without the use of the specific tools of expenditure accounting and internal audit.

Own contributions

The issue of scientific research was particularly complex and required a significant amount of work at the level of distinct management disciplines, namely internal audit, public accounting, public finance, economic analysis, financial analysis, strategic analysis, central public administration

management. The student's personal contributions are mainly reflected in Chapter 7 - *Proposals to improve expenditure accounting and internal audit, tools for measuring and evaluating the objectives of the Annual National Statistics programs*, as well as during the research by the manner of approaching the research topic. The contributions regarding the improvement of the current information-accounting system consist in:

- the introduction of "*restructured*" indicators in the budgetary classification, in order to reflect in the accounting the expenses related to the achievement of the objectives approved within the Annual National Statistical Programs;

- the introduction of separate accounts in the financial accounts, in conjunction with the "*restructured*" indicators proposed in the budget classification, in order to ensure full concordance between budget accounting and financial accounting, reflecting the efforts made in the national statistical system to achieve the approved objectives within the Annual National Statistical Programs.

The feasibility of the new approach of the internal audit mission results from the comparative analysis of the types of internal audit actions currently performed within the national statistical system and the proposal to address specific activities in terms of assessing the achievement degree of the objectives approved within the Annual National Statistical Programs.

Limits and perspectives of scientific research

The researcher believes that the scientific approach carried out represents a new beginning in the internal audit activity currently carried out in the national statistical system, as well as in the activity specific to this particularly complex and important field for the economy.

The limits of this scientific approach were generated by the information provided by the current information-accounting system, in particular, by the information from the budget execution accounts and the revenue and expenditure budgets, as well as by the internal audit and the current Annual National Statistical Programs.

Future research directions imply further research on increasing the performance of the specific activity carried out within the National Statistical System in terms of internal audit. The proposed approach as a future study perspective mainly aims at conducting a relevant assessment of the implementation degree of the recommendations made by the internal audit following the performance of audit missions, as well as assessing the impact of the implementation of the recommendations by the audited public entities.

Also, the risk analysis regarding the use of public funds in order to fulfill the objectives within the Annual National Statistical Programs represents another future research perspective, the field related to risk management being a very complex one. The argument of such a future research was demonstrated by the results of the empirical research, namely the risk analysis related to the performed activities in order to carry out statistical works and research is a prerequisite for

identifying the internal audit risks and contributes to the development and implementation of internal management control (argument validated by the two statements in proportion of 56.42% of the respondents participating in the study, namely by 55.25% - question no. 24 and question no. 25 of the Questionnaire-Appendinx no. 3 of this thesis).