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

PERFECȚIONAREA AUDITULUI INTERN ȘI IMPACTUL ACESTUIA ASUPRA ACTIVITĂȚII FINANCIAR-CONTABILE LA ENTITĂȚILE ECONOMICE DE INTERES PUBLIC

- REZUMAT -

CONDUCĂTOR DE DOCTORAT:
Prof.univ.dr. Victor MUNTEANU

DOCTORAND:
Diana Alexandra BAICU

TÂRGOVIŞTE
2021

CUVÂNT ÎNAINTE

Trebuie să mărturisesc încă de la început că, pasiunea mea pentru domeniul financiar-contabil în conexiune cu auditul public intern a fost declanșată de cerințele continue ale Prof.univ.dr. Victor MUNTEANU căruia îi adresez pe această cale mulțumiri și îl asigur de considerația și respectul meu.

De asemenea, aduc un omagiu profesorilor școlii doctorale care m-au făcut să înțeleg că atât contabilitatea cât și auditul intern reprezinta domenii semnificative pentru o entitate economică de interes public a căror modelare se poate realiza prin accesarea principiilor, ipotezelor calupului legislativ dar și prin abordarea studiului empiric.

Prezenta cercetare științifică dă expresie direcțiilor și așezărilor noi către care auditul intern se îndreaptă obligat de procesul de reformă al controlului financiar public intern în România pe de-o parte, dar și de dinamica domeniului financiar-contabil și fiscal cu care auditul intern s-a confruntat și a tradus-o în realități.

Mai mult decât atât, demersul științific este o evocare a realizărilor mele ca doctorand și profesionist, dar și o prețuire a eforturilor Prof.univ.dr. Victor MUNTEANU în calitatea sa de coordonator științific și mai ales ca om, fără a uita de aprecierea și considerația mea pentru toți profesorii care mi-au îndrumat pașii pe parcursul școlii doctorale.

Totodată, doresc ca mulțumirile mele să meargă în întâmpinarea acelora care mi-au fost alături și mi-au acordat capitalul lor de încredere, dar și către cei care vor dori continuarea cercetărilor științifice în conexiune cu prezentul demers științific pentru o valorizare puternică a domeniului auditului intern.

CUPRINS

1. Prezentarea sintetică a stadiului actual al cercetării ştiinţifice

Dinamica economiei mondiale, instabilitatea mediului de afaceri și confruntarea permanentă a entităților de interes public din România cu conceptul de îmbunătățire a propriilor performanțe într-un mediu economic ostil care nu poate oferi minime garanții, ne-a îndemnat la realizarea prezentului demers științific cu tema *”Perfecționarea auditului intern și impactul acestuia asupra activității financiar-contabile la entitățile de interes public”.* Astfel, performarea entității economice de interes public derivă dintr-un control eficient atât asupra modului de funcționare al acesteia cât și asupra calității managementului exercitat alături de modul de desfășurare a activităților de către colaboratorii săi.

Prezentul demers științific răspunde nevoii și interesului declarat, acela de îndeplinire a targhetului impus de politica economică a Uniunii Europene, respectiv acela de *”crearea de locuri de muncă și stimularea creșterii economice printr-o utilizare mai inteligentă a resurselor financiare, prin eliminarea obstacolelor din calea investițiilor și prin asigurarea vizibilității și furnizarea de asistență tehnică pentru proiectele de investiții”.*[1]

Actualitatea și interesul demersului științific derivă dintr-o multitudine de abordări ale interesului față de necesitatea auditul public intern atât din perspectiva performării activității în general a entității economice de interes public, a activității financiar-contabile în acord cu subiectul cercetării, cât și din perspectiva conceptuală și aplicativă a guvernanței corporative.

Auditul intern se conectează puternic la managementul entității economice de interes public și la sistemele de control intern existente și dezvoltate în cadrul acestora, iar rezultatele demersului de cercetare a domeniului auditului intern reprezintă un suport adecvat în procesul decizional în sensul creșterii performanțelor acesteia. In circumstanțele actuale putem afirma că auditul intern este o importantă funcție a managementului care ajută entitatea în realizarea obiectivelor sale. Totuși, subliniem faptul că, nu poate fi scoasă din discuție cealaltă latură la fel de importantă a auditului și anume: consilierea, consultanța și facilitarea înțelegerii. Din această perspectivă, auditul intern devine consilierul managementului, fără putere decizională în proiecte noi, în activități care se derulează pentru prima dată în cadrul entității sau în situații cu un nivel ridicat de dificultate și complexitate care necesită o opinie obiectivă, neafectată de rutină.

Domeniul studiat în prezenta cercetare științifică *” [...] este un joc social, în care apar mizele, actorii, arbitrii, opțiunile.”* [2] consecință a multitudinii de factorilor economici, sociali, financiari, culturali și nu numai implicați în viața unei entități de interes public.

[1] https://europa.eu/european-union/about-eu/figures/economy_ro februarie 2021;
[2] Feleagă N., Dincolo de frontierele vagabondajului contabil, Tribuna Economică, București, 1997;

Etapa documentării ne-a pus în fața mai multor lucrări atât din domeniul contabilității cât și din domeniul auditului intern, elaborate de regulă în perioada de ascensiune a auditului intern, a controlului financiar public intern și nu în ultimul rând a guvernanței corporative, din țara noastră, printre cele mai relevante regăsindu-se:

- Lucrarea *”Auditul intern al instituțiilor publice: teorie și practică”*[3] reprezintă o documentare elaborată într-o abordare analitică orientată spre clarificarea conceptelor auditului intern, dar și a domeniilor pe care acesta le acoperă. Mai mult decât atât, lucrarea are o abordare combinată prin care s-au urmărit relațiile care se crează între multiplele forme de audit (intern vs. extern), de control (intern vs. extern), consiliere / consultanță și nu în ultimul rând inspecția. Lucrarea se mai focusează pe guvernanța corporativă care integrează transparența în actul managerial, dar și adăugarea valorii generate de către activitatea de audit intern.
- *”Auditul financiar contabil - Demers metodologic și cazuri practice”*[4] constituie una dintre cele actuale lucrări din domeniul auditului în general, expunând auditul din perspectiva conceptuală în cele mai noi viziuni, punând în evidență și cerințele Directivei a VIII-a a Uniunii Europene prin care se solicită obligativitatea efectuării auditului statutar care se exercită asupra situațiilor financiare ale oricărei entități economice de interes public. Mai mult decât atât, conținutul lucrării este realizat într-o succesiune logică a fluxului activităților obligatorii începând cu planificarea și încheind cu raportul de audit. Prin analiza comparată cu lucrările de audit intern consultate această lucrare a scos în evidența mai explicit decât am fi crezut complementaritatea auditului intern cu auditul extern.
- Lucrarea *”Libertate și conformitate în standardele și reglementările contabile”*[5] reprezintă pentru prezenta cercetare științifică una dintre cele mai atipice abordări ale contabilității prin raportarea la un cadru teoretic și de reglementare tipic reglementărilor contabile, creând permanent comparații critice în discurs prin expunerea teoriei pozitive vs. teoria constructivă și comparând-o cu teoria normativă creată de I.A.S.-uri și reglementările contabile în vigoare. Această lucrare ne-a incitat la dezbaterea activității financiar-contabile a cărei funcționare nu se putea analiza mai bine decât printr-o analiză critică în contextul auditului intern. Lucrarea este *”o cercetare științifică de teorie și*

[3] Ghiță M., Popescu M., Auditul intern al instituțiilor publice: teorie și practică, Colecția Sectorul Public, Editura CECCAR, București, 2006;
[4] Munteanu V. & colaboratorii, Auditul financiar contabil – Demers metodologic și cazuri practice, Editura Universitară, București, 2020;
[5] Ristea M., Dumitru C., G., Libertate și conformitate în standardele și reglementările contabile, Colecția Contabilitate, Editura CECCAR, București, 2012;

practici specifice privind estimările, raționamentele contabile și modelările ce stau la baza întocmirii și prezentării rapoartelor financiare.”[6]

- Lucrarea *”Managementul ”obiect„ de audit intern”*[7] expune într-o abordare sistematică reconsiderarea funcțiilor manageriale în complementaritate cu funcțiile auditului intern, în circumstanțele create de conceptul de performanță a entității economice de interes public.
- Unul dintre cele mai relevante studii stimulative pentru tema cercetării științifice este *”Auditul intern în era transformării continue”*[8] prin care s-a realizat conturarea unor concluzii bazate pe un sondaj de opinie desfășurat la nivelul auditorilor interni din România, astfel că, la sfârșitul anului 2016 în România, dintr-un număr total de 11.031 entități economice active a fost organizată activitatea de audit intern într-un număr de 8.667 entități economice, așa cum este consemnat în *”Strategia dezvoltării auditului public intern în România pentru perioada 2018-2020”*[9]. Din sondajul mai sus menționat rezultă fără echivoc relevanța organizării și funcționării auditului intern la nivelul entităților economice de interes public iar criteriile de apreciere a vizat în principal următoarele aspecte:
    - importanța funcției auditului intern de conformitate și strategică în cadrul entității economice de interes public;
    - provocări evidente ale auditului intern în actualitatea economică;
    - priorități ale auditului intern privitoare la stabilirea obiectivelor și a activităților auditabile;
    - provocări ale entităților economice de interes public asociate activității de audit intern;
    - elemente definitorii ale unui audit intern generator de valoare printr-o planificare riguroasă;
    - importanța și modul măsurării performanțelor auditului intern desfășurat la nivelul unei entități economice de interes public etc..

În accepțiunea auditului intern ca emanație a guvernanței corporative ne-au condus o serie de lucrări și studii, așa cum se poate observa în cele ce urmează:

- La conferința de control intern în sectorul public organizata de către Institutului de Control Intern în anul 2014, a fost prezentată o lucrare de interes în conexiune cu

[6] Ristea M., Dumitru C., G., Libertate și conformitate în standardele și reglementările contabile, Colecția Contabilitate, Editura CECCAR, București, 2012, pg. 16;
[7] Zecheru V., Năstase M., Managementul ”obiect„ de audit intern, Editura Economică, București, 2005;
[8] Sondaj de opinie a auditorilor interni din România, Auditul intern în era transformării continue, KPMG în România, aprilie 2019;
[9] https://mfinante.gov.ro/old/pagina.html?categoriebunuri=strategia-cfpi&pagina=domenii&menu=Ucaapi;

subiectul prezentului demers științific cu tema *”Performanță și bună guvernanță în cadrul instituțiilor publice din România”*[10] care evidențiază și diseminează necesitatea principiilor solide de guvernanță corporativă. Totodată, promovează beneficiile unei guvernanțe dar și pilonii funcționării acesteia în condiții de asigurare a sustenabilității entității economice de interes public asigurând în același timp satisfacția și bunăstarea cetățeanului, implicit satisfacerea cerințelor interesului public.

- În lucrarea „*Auditul intern la întreprinderi şi instituţii publice - teorie şi practică*”[11], este prezentat conceptul de audit intern, principiile şi tipurile de audit intern.
- Lucrarea *”Guvernanța corporativă și profesia contabilă”*[12] reprezintă o colecție a dezbaterilor profesionale pe tema guvernanței corporative și a competenței și responsabilității, dându-ne astfel un imbold în conectarea guvernanței corporative la tema prezentului demers științific.
- Pe parcursul documentării am identificat o serie de lucrări internaționale realizate de nume de marcă în domeniul auditului intern și a controlului intern care ne-au dirijat viziunea către o varietate sporită a abordărilor acestor forme de control intern în conexiune cu funcțiile exercitate de acestea, dar și cu consultanța /consilierea, iar cele mai relevante în viziunea noastră fiind cele elaborate de: *Pickett S.H.K*[13]*, Sawyer L.B.*[14]*, Staciokas R.&Rupsys R.*[15] şi *Davies M.*[16]*, Brown R., and Caylor M.*[17]*,* Gray Iain, Manson Stuart[18], Macre Elizabeth[19], acestea fiind numai câteva din lucrările de specialitate din domeniul supus cercetării științifice.
- Lucrarea *Efectul politicilor de guvernanță corporativă asupra reducerii costului capitalului pentru companiile românești cotate,*[20] se află în conexiune cu subiectul

[10] Șerbănescu C., Performanță și bună guvernanță în cadrul instituțiilor publice din România, Conferința de control intern în sectorul public, Institutul de Control Intern, București, 2014;

[11] Munteanu V., coordonator, Auditul intern la întreprinderi şi instituţii publice - teorie şi practică, Editura Pro Universitaria, Bucureşti, 2009;

[12] Simpozion ”Ciuce Pavel” ediția a X-a, Guvernanța corporativă și profesia contabilă, CECCAR, Moneasa, septembrie 2012;

[13] Pickett K.H.S., The internal auditor at work - A Practical guide to everyday challenges, Jhon Wiley&Sons, Inc., Hoboken, New Jersey, 2004;

[14] Sawyer L., Sawyer's Internal Auditing 5th Edition. Institute of Internal Auditors, 2003;

[15] Staciokas R., and Rupsys R., Internal audit and its role in organizational government. Management of Organizations: Systematic Research 12, (33), 2005;

[16] Davies M., Effective working relationships between audit committees and internal audit - the cornerstone of corporate governance in local authorities, a welsh perspective. J Manag Gov 13, 2009;

[17] Brown L., and Caylor M., Corporate governance and firm valuation. Journal of Accounting and Public Policy 25, 2006;

[18] Gray I., Manson S., The Audit process:principles, practice and cases, Cengage Learning EMEA, 2011;

[19] Macre E., Enterprise Risk Management; Internal Audit; Internal Controls; Governance; Corporate Governance; Financial Risk; Fraud; Sarbanes-Oxley Act, 2010;

[20] Ionașcu I., Ionașcu M., Calu D., A., *Efectul politicilor de guvernanță corporativă asupra reducerii costului capitalului pentru companiile românești cotate,* Revista Audit Financiar, anul IX, nr. 2/2011;

cercetării științifice din perspectiva guvernanței corporative evidențiind aspecte de analiză asupra necesității implementării acesteia la nivel național cu focusare pe factorii de influență asupra actului managerial.

- Prin lucrarea *Guvernanța corporativă – Rolul Comitetului de audit – Cercetare profesională*[21], Camera Auditorilor Financiari din România prezintă abordări profesioniste ale guvernanței corporative ca posibilitate de salvarea a entităților economice prin adaptarea la modelul economiei naționale.
- În lucrarea de specialitate intitulată *Profilul auditorului intern în sectorul bancar din România*[22] Profesorul Țurlea E., aduce în atenția noastră profilul general al auditorului intern care își desfășoară activitatea în sectorul bancar.
- Lucrarea *Tech-driven model risk management – Driving value and efficiency*[23] prezintă în detaliu instrumentele de gestionare a riscului, monitorizarea performanței și posibilități de îmbunătățire a eficienței entităților economice și orientarea acestora către efectuarea de activități de mare valoare.
- Lucrarea *Auditul intern – partea a II-a*[24] dezvoltă o serie de aspecte de interes conexe domeniul de cercetare abordat în cadrul prezentului demers, respectiv rolul auditului intern în guvernanța corporativă, interacțiunea auditului intern și sistemul de control intern și nu în ultimul rând auditul intern în context național.
- O altă lucrare de interes este cea a cărei temă vizează *Studiul privind practici și tendințe în auditul intern în România și în lume*[25] în care autoarea Chersan I., M., formulează o serie de concluzii demne de luat în seamă pe parcursul prezentului demers, dintre care cele mai relevante vizează așteptările entităților economice față de auditul interen, respectiv să ofere noi perspective realiste asupra afacerilor, să ofere consiliere de calitate, să i se simtă prezențaîn identificarea, evaluarea și monitorzarea riscurilor, creșterea capacității auditorilor interni în ceea ce privește analiza datelor, strategiilor, managementului riscurilor, prevenirii și detectării fraudelor etc..
- Lucrarea *Rolul auditului intern în optimizarea guvernanței corporatiste la nivelul*

[21] https://www.cafr.ro/wp-content/uploads/2020/04/Cercetare-profesionala-CAFR_Guvernanta-Corporativa.pdf ianuarie 2021;
[22] Profilul auditorului intern în sectorul bancar din România, Revista Audit financiar, ISSN: 1583-5812, nr. 11(143)/2016;
[23] Armata K, Asermely B., D., Martín C., J., Krieg A., C., Obraztsov S., *Tech-driven model risk management – Driving value and efficiency* https://www.risk.net/risk-management/6764106/tech-driven-model-risk-management-driving-value-and-efficiency februarie2021;
[24] Păunescu M., Auditul intern partea a II-a, CECCAR, ISSN 2668-8921*ISSN-L-2668-8921, nr. 4/2020;
[25] http://revista.cafr.ro/ArticolRO?CodArticol=9496 februarie 2021;

grupurilor de întreprinderi[26] prezintă o serie de abordări similare celor din prezenta cercetare științifică în sfera transparenței informaționale în circumstanțele guvernanței corporative.

2. Problematica cercetării științifice

Cercetare științifică de față prezintă suficiente elemente care permit înțelegerea completă a conceptului de audit intern și a plusului de transparență raportată atât la activitatea financiar-contabilă cât și la întregul sistem de control intern din cadrul unei entități economice de interes public.

Prezenta cercetare științifică răspunde unei duble provocări cu care se confruntă astăzi entitățile economice de interes public atât la nivel național cât și internațional, concretizate în: performarea activității financiar-contabile și poziționarea auditului intern ca funcție strategică creatoare de valoare adăugată.

Experiența dobândită atât din practica profesională cât și din dezvoltarea teoretică dobândită pe parcursul școlii doctorale, ne-a cristalizat ideea necesității potențării auditului intern în contextul evaluării activității financiar-contabile în circumstanțele create de guvernanța corporativă aplicabilă entităților economice de interes public.

Un alt aspect demn de o abordare de cercetare științifică este acela de apreciere a valorii adăugate aduse de către auditul intern în îmbunătăţirea proceselor de gestionare a riscurilor asociate activității financiar-contabile, precum și la eliminarea/diminuarea deficiențelor prin utilizarea bunelor practici în guvernanța entităţii economice de interes public. Problematica cercetării științifice vizează aprecierea procesului de continuă schimbare a reglementărilor contabile naţionale, precum și stagnarea în ultima perioadă a auditului intern şi managementul riscului în România, activitatea de consiliere fiind de un interes sporit pentru managementul entității economice de interes public.

3. Metodologia cercetării

Prezentul demers științific reprezintă procesul sistematic în cadrul căruia am colectat și analizat informații din surse teoretice, metodologice, baze pe date științifice și nu în ultimul rând de natură empirică în scopul unei bune înțelegeri a rolului și influenței auditului intern asupra activității oricărei entități economice de interes public, în general și cu accent pe activitatea financiar-contabilă. Totodată, prin prezenta cercetare științifică am urmărit

[26] Bostan I., Grosu V., Rolul auditului intern în optimizarea guvernanței corporatiste la nivelul grupurilor de întreprinderi, Revista Economie teoretică și aplicată, volumul XVII(2010), nr. 2(543);

identificarea unor noi posibilități de perfecționare a auditului intern în circumstanțele generate de activitatea financiar-contabilă derulata intr-o entitate economică de interes public.

Cercetarea efctuată este o asociere între cercetarea teoretică în care sunt clarificate considerentele de ordin conceptual, obiectivele, rolul și funcțiile auditului intern, cu cercetarea empirică prin care se efectuează evaluarea aportului adus de auditul intern la îmbunătățirea activității financiar-contabile dintr-o entitate economică de interes public.

Pe parcursul lucrării s-a avut în vedere o cercetare interdisciplinară vizând noțiuni ce se regăsesc în domeniul auditului intern, contabilității și particularități ale controlului intern managerial.

Etapele cercetării științifice și operaționalizarea lor am realizat-o în cadrul capitolului 6 *”Cercetarea pozitivă asupra posibilităților de perfecționare a auditul intern și influența* acestuia asupra activității financiar-contabile la nivelul entității economice de interes public”

Cercetarea științifică am derulat-o în limita metodei științifice clasice bazată pe următoarele activități:

- *observația* prin intermediul căreia am recurs la descrierea fenomenelor care se manifestă în aria domeniului studiat, respectiv auditul intern exercitat asupra activității financiar-contabile a unei entități economice de interes public în condițiile generate de guvernanța corporativă;
- *definirea obiectivelor cercetării științifice* și *formularea ipotezelor de lucru asociate acestora* pentru obținerea unor explicații pertinente și argumentate;
- *confirmarea / infirmarea prin aplicații practice a ipotezelor de lucru* și obținerea de noi modele aplicabile de la general la particular.

Întrucât succesul cercetării științifice este conectat la stabilirea subiectului, respectiv a temei de cercetare științifică, noi am optat pentru realizarea demersului științific al cărei temă am definit-o ca fiind: *Perfecționarea auditului intern și impactul acestuia asupra activității financiar-contabile la entitățile economice de interes public.”* Așa cum exprimă titlul temei demersul științific este de o complexitate sporită fapt determinant în stabilirea nivelului de cercetare motiv pentru care am optat pentru cercetarea teoretică, metodologică și am consolidat-o prin intermediul cercetării empirice. Criteriile pe care le-am utilizat în alegerea și definirea cercetării științifice rezidă din următoarele:

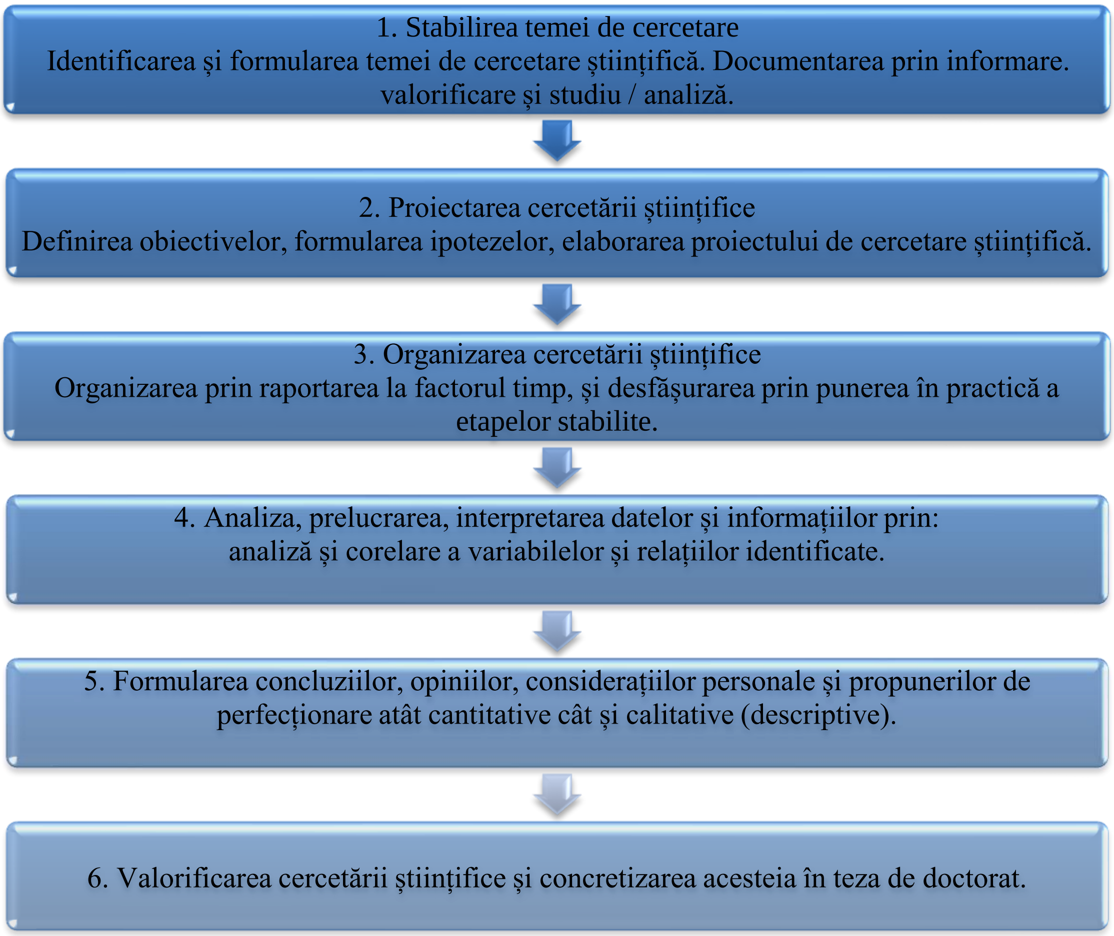
- cunoștințele pe care le-am deținut din sfera profesională (metodologice, legislative și aplicative) și totodată a celor teoretice și metodologice dobândite din ariile curriculare studiate pe parcursul școlii doctorale;
- informarea facilă asupra domeniului auditului intern și a domeniului contabilității atât din

literatura de specialitate, paginile de internet ale autorităților publice, experiența profesională și nu numai;

- interesul profesional este convergent cu cerințele și natura temei de cercetare etc..

Planificarea cercetării științifice am realizat-o prin raportarea la resusele informaționale și resursele de timp disponibile, astfel că termenul de finalizare al demersului științific este cursul anului 2021. Etapele și demersurile cercetării științifice de care am făcut uz în realizarea prezentei cercetări sunt prezentate în figura de mai jos.

Etapele cercetării științifice



Sursă: concepție proprie

Cercetarea științifică am desfășurat-o pe trei nivele, astfel:

- *nivelul teoretic,* etapă obligatorie în documentarea teoretică prin consultarea literaturii de specialitate, a studiilor și cercetărilor științifice prezentate în cuprinsul unor baze de date științifice și ale universităților de profil, precum și cunoașterea stadiului actual al cunoașterii din sfera temei supuse cercetării științifice. În această etapă am formulat ipoteza generală și ipotezele de lucru în conexiune directă cu obiectivele cercetării științifice;

- *nivelul tehnic,* a presupus selectarea metodelor, tehnicilor și instrumentelor utilizate pe parcursul demersului științific. Astfel,
- *nivelul epistemologic,* le-am concretizat prin colectarea datelor și informațiilor pe care le-am prelucrat printr-un complex de metode, tehnici și instrumente obținând prin analiza acestora un set consistent de opinii, concluzii, considerații personale și propuneri de îmbunătățire / perfecționare a auditului intern în sfera activității financiar-contabile existente la nivelul unei entități economice de interes public.

Pornind de la ideea că, o cercetare științifică presupune desfășurarea unui proces de investigare logic prin care cercetătorul dobândește noi cunoștințe și informații am procedat tratarea cercetării științifice la nivel pragmatic prin crearea premiselor teoretice, metodologice și practice care condiționează progresul în domeniul auditului intern, a activității financiar-contabile și mai ales la cel al guvernanței corporative, într-un cuvânt al entității economice de interes public.

Pe parcursul cercetării am încercat permanent să manifestăm un spirit critic în toate demersurile realizate, să ne armonizăm cu lejeritate cu cerințele domeniului cercetat, am făcut uz de toate competențele și abilitățile pe care le deținem atât pe componenta teoretică, dar și pe cea practică / profesională manifestând totodată o preocupare permanentă pentru perfecționare.

Metoda cercetării științifice utilizată în prezentul demers științific rezidă din totalitatea mijloacelor, modalităților și regulilor adecvate în atingerea scopului propus, acela de identificarea, argumentarea și verificarea empirică a fenomenelor generate de influența auditului intern asupra activității financiar-contabile la nivelul entității economice de interes public și identificarea posibilităților de perfecționare a auditului intern în circumstanțele enunțate. Mai mult decât atât, metoda utilizată pentru atingerea obiectivelor cercetării științifice am integrat-o în viziunea teoretico-metodologică, în așa fel încât să obținem o explicație pentru fenomenele constatate.

Dintre metodele neconvenționale apreciate ca fiind cele mai creative am optat pentru *metoda revizuirii ipotezelor de lucru* întrucât presupune o anumită rigoare și pune în discuție ceea ce pare deja evident. De asemenea, am optat și pentru metoda criticii întrucât aceasta este aplicabilă rezultatelor, încercând o atitudine critică pe tot parcursul cercetării științifice.

4. Scopul, obiectivele și ipotezele cercetării științifice

Scopul: Identificarea, argumentarea și verificarea empirică a fenomenelor generate de influența auditului intern asupra activității financiar-contabile la nivelul entității economice de interes public și identificarea posibilităților de perfecționare a auditului intern în circumstanțele enunțate.

Obiectivele cercetării științifice

- ✍ *Obiectivul general:* Identificarea prin cercetare conceptuală și aplicativă a posibilităților de perfecționare a activității de audit intern la entitățile economice de interes public prin analiza obiectivă, independentă și pragmatică a influenței acestuia asupra activității financiar-contabile.
- ✍ *Obiectivul nr. 1.:* Evaluarea poziționării auditului intern ca funcție strategică care conferă valoare adăugată activității financiar-contabile desfășurate la nivelul entității economice de interes public.
- ✍ *Obiectivul nr. 2:* Validarea percepției asupra auditului intern ca fiind emanația guvernanței corporative.
- ✍ *Obiectivul nr. 3.:* Evaluarea elementelor corelative dintre activitatea financiar-contabilă și actul managerial la nivelul entității economice de interes public.
- ✍ *Obiectivul nr. 4.:* Evaluarea coerentă și realistă a S.C.I.M. prin translatarea acestuia de la provocare pentru orice entitate economică de interes public, la suport pentru performarea acesteia în circumstanțe de conectare și deconectare a S.C.I.M. cu auditul intern.
- ✍ *Obiectivul nr. 5.:* Identificarea elementelor de conectare și deconectare dintre sistemul de control intern managerial și auditul intern dezvoltate la nivelul entității economice de interes public.
- ✍ *Obiectivul nr. 6.:* Identificarea și valorificarea valențelor oferite de sistemul informațional financiar-contabil existent la nivelul entității economice de interes public și conectat la obiectivele acesteia.
- ✍ *Obiectivul nr. 7.:* Stabilirea prin cercetare empirică a relației de interdependență dintre valorificarea valențelor auditului intern și creșterea performanțelor entității economice de interes public.

Ipotezele de lucru ale cercetării științifice

- ☞ *Ipoteza generală:* Auditul intern, creator de valoare prin evaluarea activității financiar-contabile desfășurate la nivelul entității economice de interes public.
- ☞ *Ipoteza nr. 1.:* Auditul intern – pilon în eficientizarea activității financiar-contabile desfășurate la nivelul entității economice de interes public.
- ☞ *Ipoteza nr. 1.2.:* Complementaritatea și coexistența auditului intern cu formele de control

intern / evaluare exercitate la nivelul entității de interes public.

☞ *Ipoteza nr. 2.:* Auditul intern este în permanență potențat și valorificat de principiile guvernanței corporative.

☞ *Ipoteza nr. 3.:* Activitatea financiar-contabilă este într-o relație de conectivitate și interdependență cu decizia managerială la nivelul entității economice de interes public.

☞ *Ipoteza nr. 4.:* S.C.I.M. factor determinant de influență asupra performării entității economice de interes public și implicit de perfecționare a activității financiar-contabile a acesteia.

☞ *Ipoteza nr. 5.:* Între S.C.I.M. și audit intern există și se dezvoltă permanent canale prin care cele două importante elemente ale procesului managerial se conectează sau se deconectează, rămânând să funcționeze în tandem.

☞ *Ipoteza nr. 6.:* Sistemul informațional financiar-contabil ca suport viabil al activității financiar-contabile are rol participativ și determinant la îndeplinirea obiectivelor entității economice de interes public.

☞ *Ipoteza nr. 7.1.:* Valorificarea valențelor auditului intern este un proces care se finalizează, printre altele cu perfecționarea activității financiar-contabile desfășurate la nivelul entității economice de interes public.

☞ *Ipoteza nr. 7.2.:* Procesul decizional, inițiat și susținut de managementul entității economice de interes public determină auditul intern la performarea propriei activități și implicit a activităților aflate în sfera de auditare, cu precădere a activității financiar-contabile desfășurată la nivelul respectivei entități.

5. Sistematizarea tezei de doctorat

5.1. Structura arhitecturală a tezei de doctorat

Conexiunile create între capitolele lucrării se prezintă după cum urmează:

	Introducere - poziționarea epistemologică și metodologia cercetării științifice		
i.	Capitolul 1 Auditul intern - elementele determinante ale plusului de valoare creat de acesta în eficientizarea activității evaluate. Auditul intern – emanație a guvernanței corporative.	Capitolul 2 Activitatea financiar-contabilă, element definitoriu în desfăşurarea actului managerial la nivelul entităţii economice de interes public.	Capitolul 3 Sistemul de control intern managerial al entităților economice de interes public, de la provocare la performanță. Conectare și deconectare: sistemul de control intern managerial vs. audit intern.

ii.	Capitolul 4 Valorificarea valențelor sistemului financiar-contabil al entității de interes public în contextul organizării și dezvoltării activității financiar-contabile în conexiune cu obiectivele organizaționale.
	↓
iii.	Capitolul 5 Aplicație practică privind perfecționarea auditului intern în contextul creșterii performanțelor sistemului financiar-contabil.
	↓
iv.	Capitolul 6 Cercetarea pozitivă asupra posibilităților de perfecționare a auditul intern și influența acestuia asupra activității financiar-contabile la nivelul entității de interes public.
	↓
v.	Capitolul 7 Viziuni şi contribuţii proprii în vederea perfecţionării viitoare şi diseminarea rezultatelor cercetării ştiinţifice.

Sursă: concepție proprie

5.2. Cuvinte cheie

- activitate financiar-contabilă;
- audit intern;
- control intern managerial;
- decizie;
- evaluare obiectivă și independentă;
- informație financiar-contabilă;
- guvernanță corporativă;
- entitate economică de interes public;
- management al riscurilor;
- obiective generale și specifice;
- performanță;
- proces decizional;
- riscuri;
- recomandări;
- sistem de control intern managerial;
- standarde profesionale.

6. Prezentarea conținutului capitolelor lucrării de cercetare științifică

Prezenta cercetare științifică este construită pe o arhitectură concisă și clară debutând cu un capitol de Introducere în care sunt prezentate în sinteză aspecte referitoare la actualitatea cercetării științifice, și demersul acesteia, respectiv problematica, metodologia cercetării și poziționarea epistemologică. De asemenea, în *Introducere* sunt prezentate scopul, obiectivele, ipoteze de lucru și elementele structurale ale cercetării științifice.

Capitolul 1 denumit *Auditul intern - elementele definitorii determinante ale plusului de valoare creat de acesta în eficientizarea activității evaluate. Auditul intern - emanație a guvernanței corporative.,* tratează dimensiunea conceptuală a auditului intern de la origini până în prezent, a contextului și factorilor determinanți ai acestuia.

Un alt aspect de interes din acest capitol îl reprezintă funcția auditului intern la nivelul entității economice de interes public – paralelism și complementaritate, precum și elementele esențiale ale cadrului de referință al funcției de audit menținute de fiecare stat în parte prin raportarea la particularitățile de natură legislativă ale acestuia.

Complementaritatea auditului intern cu auditul extern este tratată într-un subcapitol dedicat unde am subliniat o serie de aspecte privitoare la modalitatea de integrare la nivelul entității, tipul și obiectivele misiunilor desfășurate, domeniile de aplicare eradicarea fraudei, confidențialitatea, independența, periodicitatea auditurilor și nu în ultimul rând metodologia. De asemenea, complementaritatea ca atribut și desigur și divergențele acolo unde este cazul au fost descrise în relațiile dezvoltate între auditul intern vs. consilierea / consultanța, coexistența auditului intern cu inspecția, complementaritatea controlului de gestiune cu auditul intern.

Din perspectiva conceptuală a auditului intern, pe parcursul capitolului am expus o serie de aspecte precum cele ele ariei de acoperire a funcţiei de audit intern vizând toate activitățile auditabile structurate astfel: obiectivele auditului; natura şi măsura în care au fost desfăşurate procedurile de auditare; perioada de timp auditată; activităţile conexe ce nu sunt de audit, însă descriu limitele auditului. Expunerea continuă cu valorile auditului intern și codul de conduită etică al auditorului intern în conexiune cu scopul și obiectivele și principiile fundamentale ale acestuia din urmă.

În contextul aderării României la Uniunea Europeană, auditul intern a deținut atributul de evaluare a modului în care s-a realizat translatarea controlului financiar preventiv în aria răspunderii manageriale, pe de-o parte, iar pe de altă parte susține procesul de evaluare a personalului cu atribuții în exercitarea controlului financiar preventiv prin intermediul rapoartelor de audit public intern, fapt ce relevă importanța auditului intern în derularea activității de control financiar preventiv, a controlorului delegat și implicit în protejarea și gestionarea patrimoniului și utilizarea fondurilor publice. Astfel, am considerat importantă realizarea unei retrospective a evoluției reglementărilor aferente auditului intern și a cadrului de reglementare din care derivă explicit misiunea structurii de audit intern organizată la nivelul entității economice de interes public este să dea asigurare și consiliere managementului general privitor la o bună administrare a veniturilor şi cheltuielilor publice, perfecţionând activităţile și ajutând totodată la îndeplinirea obiectivelor printr-o abordare sistematică şi metodică, care evaluează şi îmbunătăţeşte eficienţa şi eficacitatea sistemului de conducere bazat pe gestiunea riscului, a controlului şi a proceselor de administrare.

Pentru o mai bună înțelegere a rolului și scopului auditului intern la nivelul entității economice de interes public am prezentat în accepțiunea noastră impactul auditului intern asupra eficienței, economicității și eficacității economice entității de interes public.

Um subcapitol detaliat l-am dedicat metodologiilor aplicabile auditului intern existent la nivelul entității economice de interes public începând a prezenta aspecte privitoare la planificarea auditului intern, distinct pe tipuri de planificări ale activității de audit intern la nivelul entității economice de interes public, etape ale acesteia precum și documentele de referință ale misiunilor de audit intern de asigurare / evaluare / consiliere și ad-hoc, tipologia și tipurile misiunilor

Tipologia și metodologia misiunilor de asigurare

Nu am uitat de structurarea obiectivelor pe tipuri de misiuni de asigurare șicontinuând cu metodologia de derulare a misiunii de asigurare structurată pe etape, după cum urmează:

- Etapa a I-a: Pregătirea misiunii de audit intern.
- Etapa a II-a: Intervența la fața locului.
- Etapa a III-a: Raportarea activității de audit intern.
- Etapa a IV-a: Urmărirea recomandărilor.

Un subcapitol este dedicate auditului intern ca emanație a guvernanței corporative atât din perspectiva discursului informațional asupra guvernanței corporative provocărilor auditului intern la nivelul entităților economice de interes public aflate într-o dinamică sporită și un mediu economic incert se concentrează asupra următoarelor aspecte:

- disponibilitatea competențelor și abilităților salariaților cu atribuții în domeniul auditului intern;
- capacitatea de valorificare a datelor și informațiilor disponibile în scopul stimulării inovației;
- incertitudinea și complexitatea reglementărilor legale generate de modificările și completările ulterioare succesive;
- consolidarea la nivelul entităților economice de interes public a guvernanței corporative în conexiune cu procesele strategice.

Capitolul se încheie cu un set de concluzii privind evoluția auditului intern și perfecționarea acestuia în vederea asigurării eficientizării activității financiar-contabile.

Capitolul 2 denumit *Activitatea financiar-contabilă, element definitoriu în desfăşurarea actului managerial la nivelul entităţii economice de interes public* debutează printr-un discurs informațional asupra activității financiar-contabile desfășurate la nivelul entității economice susținut în cele mai semnificative aspecte, continuând cu prezentarea rolului activității financiar-contabile în executarea actului managerial și mai ales în fundamentarea deciziei manageriale.

Totodată, în conținutul capitolului am acordat o atenție deosebită influenței deciziei manageriale prin auditul intern exercitat asupra activității financiar-contabile, dar și relațiilor de funcționalitate create în viața entității economice de interes public, între auditul intern – activitatea financiar-contabilă – guvernanța corporativă, respectiv actul managerial. În acest context, am apreciat de interes cu subiectul cercetării științifice realizarea unei expuneri ample a guvernanței corporative ca pilon de susținere a auditului intern la nivelul entității economice de interes public, dar și de capacitatea acesteia de a translata entitatea în discuție către eficiență, respectiv lichiditate, solvabilitate și funcționalitate în condiții de transparență. Nu am neglijat încă o dată punerea în valoare a auditului intern ca mijloc de perfecționare a activității financiar-contabile, respectiv a sistemului financiar-contabil. În plus, am apreciat a fi de interes descrierea sistemul financiar-contabil, mijloc de sprijin al actului managerial.

Cel mai relevant aspect concluziv expus în cadrul acestui capitol îl considerăm pe cel care tratează relațiile create între: actul managerial - auditul intern - activitatea financiar-contabilă - guvernanța corporativă. Eficiența entității economice de interes public este influențată în mod direct de calitatea actului managerial și deopotrivă de funcționarea mecanismelor bunei guvernări în cadrul căreia atât auditul intern cât și activitatea financiar-contabilă joacă un rol extrem de important, ale căror relații de influență se află într-o relație de complementaritate și interdependență, generând valoare pentru entitatea economică.

Capitolul se încheie cu un set de concluzii şi consideraţii personale privind nevoia de audit intern pentru a sprijini procesul continuu de dezvoltare și eficientizare a activității financiar-contabile a entității economice de interes public valorificate în capitolul de cercetare pozitivă.

Capitolul 3 denumit *Sistemul de control intern managerial al entităților publice, de la provocare la performanță. Conectare și deconectare: sistemul de control intern managerial versus audit intern.*, prezintă în debutul său discursul informațional asupra sistemului de control intern managerial detaliat pe aspecte de natură informațională privitoare la acesta, legislație națională specifică, entități supuse aplicării precum și cerințele de bază ale existenței unui S.C.I.M., precum și condițiile legale pentru proiectarea și implementarea lui.

Necesitatea implementării și dezvoltării S.C.I.M. rezidă în următoarele aspecte: concentrarea managementului pe stabilirea și atingerea obiectivelor în condiții de eficiență, economicitate și eficacitate; conștientizarea existenței riscurilor și identificarea celor mai eficiente măsuri de control care să diminueze efectele negative ale manifestării acestora, asupra obiectivelor; cale imediată de eficientizare a modului de coordonare a activităților;

alinierea la cerințe europene și naționale.

Elemente definitorii pentru controlul intern managerial, evoluția legislației în domeniul sistemului de control intern managerial precum și participanții în acest proces reprezintă un alt aspect important care contribuie la realizarea unei radiografii asupra ansamblului controlului intern managerial, a cadrului organizatoric adecvat implementării și a dezvoltării sistemului de control intern managerial.

Codul controlului intern managerial cuprinde 16 standarde ale căror cerințe sunt orientative pentru toate entitățile economice de interes public. Prin urmare, ca orice standard și cele din zona controlului intern managerial trebuie analizate, înțelese și adaptate specificului fiecărei entități în parte, ținând cont de complexitatea activităților desfășurate în mod curent și excepțional, de dimensionarea și pregătirea profesională a angajaților, eterogenitatea activităților specifice și nu în ultimul rând de nivelul de performanță ce se urmărește de către managementul respectivei entități economice de interes public. În continuare se realizează o descriere generală a cerințelor pe care fiecare entitate economică de interes public fiind necesar a se lua în calcul ca fiecare standard să fie implementat, se listează acțiunile cele mai uzuale pentru dezvoltarea standardelor, prezentarea responsabililor de proces și enumerarea documentelor care atestă implementarea fiecărui standard.

În cadrul acestui capitol am prezentat detaliat modalitatea de raportare a rezultatelor monitorizării gradului de conformitate a S.C.I.M., respectiv raportări anuale asupra sistemului (cadru organizatoric, dificultăți), situația sintetică a rezultatelor autoevaluării care are la bază procesul de autoevaluare a gradului de implementare a standardelor de control intern managerial și nu în ultimul rând raportarea anuală asupra S.C.I.M. prin intermediul indicatorilor de măsurarea a performanței actului managerial.

Un subcapitol tratează existența, poziția și funcționalitatea compartimentului de audit intern în cadrul entității economice de interes public în contextul S.C.I.M. precum și rolul și responsabilitățile acestuia în cadrul entității economice de interes public privind evaluarea acestuia, cerințe și criterii generale evaluate de auditul intern, în procesul implementării standardelor de control intern managerial în cadrul entității economice de interes public.

Desigur, nu am uitat de prezentarea conectării și deconectării S.C.I.M. cu auditul intern ce presupune un set de operațiuni care în sinteză vizează aspecte precum:

- sistemul de control intern managerial oferă informațiile necesare desfășurării procesului de audit intern;
- funcția de audit intern are ca principale preocupări: evaluarea, analiza și verificarea tuturor elementelor furnizate de sistemul de control intern managerial;

- în urma parcurgerii operațiunilor de mai sus, auditul intern constată fie aspectele pozitive fie pe cele negative și le poziționează în cadrul raportului de audit intern astfel încât să își contureze propriile concluzii;
- formulează propuneri de soluții și recomandări pentru remedierea deficiențelor identificate;
- procesul de monitorizare a modului de ducere la îndeplinire a recomandărilor este un aspect extrem de important pentru auditorul intern, fiind de fapt încununarea muncii auditorului intern, să consemneze progresele înregistrate în activitate datorită punerii în aplicare a recomandărilor;
- aceste rezultate se introduc în sistemul de control intern managerial și evident, prin reluarea procesului, devin iar *„materia primă”* a auditorului intern.

Orice demers privind implementarea standardelor de control intern managerial și dezvoltarea sistemului în integralitatea sa, la nivelul unei entități economice de interes public trebuie să își aibă punctul de plecare în conștientizarea importanței și înţelegerea necesităţii acestuia motiv pentru care în conținutul capitolului am prezentat câteva posibilități de perfecționare a sistemului de control intern managerial încheind astfel și cu un set de concluzii și considerații personale.

Capitolul 4 intitulat *Valorificarea valențelor sistemului financiar-contabil al entității de interes public în contextul organizării și dezvoltării activității financiar-contabile în conexiune cu obiectivele organizaționale.*, debutează cu un set generalităţi privind contabilitatea entității economice de interes public evidențiată în formele sale, respectiv cea primară, financiară, de gestiune, în partidă simplă ca fiind o activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitatea operatorilor economici.

Obiectul contabilității este privit din mai multe perspective în cazul entităților economice de interes public, respectiv: din punct de vedere juridic, economic, financiar și administrativ, abordare care privește obiectul contabilității ca și modalitate de aplicare a controlului asupra modului de gestionare a activităților de către entitate, în condiții de eficiență și legalitate cu scopul de a obține efecte economice maxime.

Un subcapitol vizează elementele introductive în zona organizării și conducerii contabilității, principii contabile, registre de contabilitate și documente justificative și nu în ultimul rând situațiile financiare aprofundate în studierea teoretico-metodologică. Totodată, am prezentat cerințe ale desfășurării activității financiar-contabile în condiții de eficiență, fără blocaje și întreruperi cauzate de restricțiile legislative, entitățile de interes public trebuie să-și definească principii, convenții, reguli și practici adaptate specificului activității sale, toate acestea înglobate în cadrul politicilor contabile aplicabile pentru întocmirea situațiilor financiare.

Un alt aspect tratat în conținutul acestui capitol se referă la principii și reguli generale de fundamentare a bugetelor de venituri și cheltuieli, respectiv cel al universalității, publicității, unității, anualității, specializării bugetare, unității monetare. Totodată am aprofundat execuția bugetară, principii, reguli, responsabilități și implicit influența sistemului bugetar asupra funcționării entității economice de interes public.

De asemenea, sistemul informațional financiar-contabil reprezintă o zonă de interes conexă subiectului cercetării motiv pentru care l-am detaliat incluzând aici documentele existentele nivelul entității de interes public care capătă calitatea de documente justificative în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de legislația națională în vigoare și reglementează domeniul financiar-contabil, precum și elemente distinctive ale documentelor justificative. Mai mult decât atât, expunerea conține și importanța utilizării programelor informatice în activitatea financiar-contabilă, toate acestea ca urmare a faptului că, digitalizarea este un deziderat la nivel global, iar entitățile economice de interes public și domeniul financiar contabil nu fac excepție. Capitolul se încheie cu un set consistent de concluzii privind creșterea performanțelor economice ale entității de interes public.

Capitolul 5 denumit *Aplicație practică privind perfecționarea auditului intern în contextul creșterii performanțelor sistemului financiar-contabil.* consolidează în cadrul cercetării științifice abordări teoretice, metodologice și legislative prezentând astfel entitatea economică de interes public, mediului intern și extern în care aceasta funcționează, conceptualitatea în care se regăsește subiectul studiat, cu referințe asupra interferențelor dintre entitățile de interes public și entitățile reglementatoare în vederea susținerii și promovării interesului public. Astfel am evidențiat faptul că, activitățile legate de organizarea, desfășurarea și gestionarea oricărei entități reprezintă părți esențiale ale unui proces permanent, de mare complexitate, care necesită o definire clară.

Totodată, studiile efectuate relevă faptul că elementele mediului intern determină funcționalitatea entității și asupra lor există un control bun. Mediul intern în care funcționează entitatea este reprezentat de resursele de care aceasta dispune și de capacitatea acesteia de a alinia resursele cu strategia aleasă în scopul eficientizării activităților și atingerii progresului dorit, astfel elementele mediului intern fiind reprezentate de: resurse, competențe funcționale, stil de conducere, cultura organizatorică. De menționat este faptul că, nu am neglijat faptul că existența și funcționarea oricărei entități este dependentă de mediul extern care influențează uneori incontrolabil evoluția acesteia. Mediul extern al entității cuprinde acele elemente care există independent de activitatea acesteia și care are un impact semnificativ în evoluția sa.

În cadrul acestei aplicații practice am identificat elementele definitorii ale sistemului financiar-contabil, am stabilit punctele tari și a punctelor slabe ale acestuia, stabilind și caracteristicile definitorii ale sistemul financiar-contabil, după cum urmează:

- înregistrarea și prelucrarea datelor, caracteristică ce constă în exprimarea sub formă valorică a tuturor proceselor și operațiunilor economice care se derulează în cadrul entității;
- informarea internă (pentru management) și externă (pentru terții interesați) presupune furnizarea de informații privind structura și evoluția patrimoniului, privind situațiile financiare și rezultatele obținute astfel încât deciziile luate să fie corect și riguros fundamentate;
- gestionarea valorilor materiale și bănești prin verificarea modului de păstrare și utilizare a acestora, prin identificarea de soluții viabile privind gospodărirea resurselor și prin întărirea disciplinei financiare și controlului utilizării resurselor;
- susținerea în justiție a realității operațiunilor economice și stabilirea răspunderii patrimoniale pentru eventualele pagube produse;
- previzionarea evoluției ulterioare a entității pe baza informațiilor financiar-contabile aferente perioadei de raportare actuale. Bugetarea este principala acțiune în procesul de previzionare și depinde în foarte mare măsură de corectitudinea informațiilor și datelor produse de sistemul financiar-contabil.

Un subcapitol este dedicat valorificării valențelor auditului în realizarea unui sistem financiar-contabil fiabil și eficient de la concept până la funcții cu valențe în perfecționarea sistemului financiar-contabil. Astfel, auditarea fiabilității sistemului financiar-contabil reprezintă un element important în aria auditabilă, care trebuie avută în vedere cel puțin o dată la trei ani de către auditorii interni, coroborat cu dimensionarea structurii de audit intern și cu gradul de semnificație al riscurilor care trebuie avut în vedere la planificarea activității multianuale și anuale de audit intern.

Pe parcursul acestui capitol o importanță deosebită în abordarea practică am acordat-o auditului intern ca sprijin al managerului oricărei entităţi în procesul de identificare şi evaluare a riscurilor oferind consultanţă în ceea ce privește îmbunătăţirea sistemului de control intern managerial. Printre rolurile auditului intern se regăsește suportul pe care acesta îl oferă entității în menţinerea unui sistem de control intern managerial corespunzător, prin evaluarea eficienţei şi eficacității şi asigurarea îmbunătăţirii acestuia. Evaluarea eficienţei şi eficacităţii sistemului de control intern managerial realizându-se pe baza rezultatelor evaluării riscurilor şi vizând toate activitățile realizate la nivelul entității. În acest context am realizat conexiunile dintre procesul decizional și sistemul financiar-contabil.

Prin subcapitolul 5.7. *Posibilități de perfecționare a auditului public intern și a activității financiar-contabile prin stimularea reciprocă determinată de punerea față în față a celor două activități în ipostaze inconfortabile.* am încununat demersul empiric destinat exclusiv expunerii aplicative privitoare la modul în care auditul intern contribuie la creşterea performanțelor sistemului financiar-contabil pe de-o parte, dar și propria performare, rezultat al exigențelor managementului și cerințelor actuale ale evoluției entităților economice de interes public, pe de altă parte.

Capitolul se încheie cu un set de concluzii și considerații personale privitoare la perfecționarea auditului intern de o importanţă reală atât pentru entitățile economice de interes public, centrale și locale, unde acesta de aplică cu preponderență, dar și pentru organizațiile din sectorul privat unde deocamdată nu este obligatoriu dar s-a constatat necesitatea sa explicând totodată și ce trebuie făcut pentru ca această perfecționare să se mențină pe un trend crescător și auditul intern să aducă beneficiile scontate în toate activitățile și procesele cuprinse în aria de auditare.

Capitolul 6 denumit C*ercetarea pozitivă asupra posibilităților de perfecționare a auditul intern și influența acestuia asupra activității financiar-contabile la nivelul entității economice de interes public* reprezintă capitolul prin care se operaționalizează cercetarea științifică și în cadrul acestuia am detaliat metodologia cercetării ştiinţifice și criteriile pe care le-am utilizat în alegerea și definirea cercetării. Totodată, am prezentat nivelele pe care am derulat întregul demers științific, respectiv *nivelul teoretic, tehnic și cel epistemologic,* le-am concretizat prin colectarea datelor și informațiilor pe care le-am prelucrat printr-un complex de metode, tehnici și instrumente obținând prin analiza acestora un set consistent de opinii, concluzii, considerații personale și propuneri de îmbunătățire / perfecționare a auditului intern în sfera activității financiar-contabile existente la nivelul unei entități economice de interes public. Mai mult decât atât, am prezentat modalitățile, tehnicile și metodele identificării, argumentării și verificării empirice a fenomenelor generate de influența auditului intern asupra activității financiar-contabile la nivelul entității economice de interes public și identificarea posibilităților de perfecționare a auditului intern în circumstanțele enunțate.

Prin cercetarea calitativă am urmărit înțelegerea anumitor tipuri de comportamente în cadrul entității economice de interes public prin exercitarea auditului intern asupra activității acesteia și mai ales a activității financiar-contabile. Astfel, am obținut o cunoaștere amplă și realistă a influenței auditului intern la nivelul entității economice de interes public.

Studiul calitativ privind perfecționarea auditului intern și a impactul acestuia asupra activității financiar-contabile am realizat-o în spiritul fenomenologic prin intermediul observarea participativă și a studiului de caz / aplicația practică.

Un subcapitol l-am dedicat gradului de confirmare al ipotezelor de lucru stabilite în cadrul cercetării științifice expunând totodată în încheierea acestuia aspectele limitative legate de rezultatele cercetării științifice.

Încununarea întregului demers științific am realizat-o în conținutul capitolului 7 intitulat *Viziuni şi contribuţii proprii în vederea perfecţionării viitoare şi diseminarea rezultatelor cercetării ştiinţifice* în care am structurat concluzii şi contribuţii proprii privitoare la domeniul auditului intern, sistemului de control intern managerial, sistemului financiar-contabil din entităţile de interes public și nu în ultimul rând al guvernanței corporative. În finalul capitolului am prezentat un set de propuneri privind perfecţionarea auditului intern și de asemenea, am încheiat cu diseminarea rezultatelor cercetării ştiinţifice.

7. Aspecte limitative legate de rezultatele cercetării științifice care conturează direcții viitoare de cercetare științifică

- Auditul intern reprezintă funcția managementului care trebuie să aducă o creștere de valoare în cadrul activităților derulate la nivelul entității economice de interes public. Studii recente dar și mai vechi demonstrează că în timp se înregistrează un fenomen nefavorabil imaginii auditului intern și anume, încrederea entităților economice de interes public în capacitatea auditului intern de a aduce plusul de valoare așteptat scade vertiginos. Acest fapt este generat pe de-o parte de eșecul autorităților reglementatoare și de îndrumare metodologică de a promova corespunzător importanța acestui domeniu și de a-l reglementa adecvat, în concordanță cu evoluția domeniilor cu care acesta se conectează iar pe de altă parte, este cauzat de insuficienta încredere în auditorii interni, care nu au reușit să demonstreze că pot susține procesele interne ale entității economice de interes public cu succes, rămânând blocați în zona auditului de regularitate care adesea are un rol de corectare și prevenție, dar nu aduce plus valoare activităților auditate. În acest context, nu se obține maximizarea valorii adăugate de auditul intern în interesul performării activității financiar-contabile la entitățile economice de interes public, afectând implicit și eficientizarea activității de audit intern.
- Literatura de specialitate, dar și studiile din domeniul auditului apreciază faptul că, auditul intern ca activitate independentă a entității economice de interes public și a

funcției pe care o exercită la nivelul acesteia dezvoltă cu alte forme de control / verificare, relații de: complementaritate cu auditul cu auditul extern; complementaritate cu controlul de gestiune; complementaritate și colaborare cu consilierea / consultanța; coexistență cu inspecția.

- Auditul intern ca activitate obiectivă și independentă organizată la nivelul unei entități economice de interes public îmbunătățește activitățile acesteia pe de-o parte și adaugă valoare pe de altă parte, traducându-le în beneficii printr-o serie de acțiuni care rezidă în principal din următoarele aspecte:
  - verifică gradul de realizare a obiectivelor generale și specifice;
  - identifică riscurile la care este expusă entitatea și propune acțiuni prin intermediul cărora urmărește menținerea nivelului de risc în limite acceptabile pentru aceasta;
  - contribuie la protejarea patrimoniului reducând totodată posibilitatea apariției / manifestării riscurilor de fraudă;
  - contribuie la eficientizarea activităților și creșterea eficacității acestora;
  - conferă credibilitate și integritate datelor și informațiilor cuprinse în diverse raportări de natură economico-financiară;
  - asigură conformitatea în raport cu legislația, reglementări, norme, politici și proceduri;
  - testează mediul de control intern;
  - recunoaște și valorifică oportunitățile de îmbunătățire ale activității etc..
- Auditul intern din perspectiva conceptuală obligă la complementaritate cu experiența practică impunând astfel ca profesioniștii care desfășoară activitate de audit intern să îndeplinească un set de cerințe minimal, astfel:
  - să dețină competențele necesare prin raportarea la complexitatea activităților auditabile;
  - să-și facă simțită prezența și utilitatea în cadrul entității economice de interes public;
  - să dețină capacitatea de analiză și interpretare a datelor și informațiilor.
- Evoluția actuală a mediului de afaceri determină manifestarea unei relații de interdependență între organizarea și funcționarea auditului intern la nivelul oricărei organizații și nivelul de pregătire al auditorului intern, mai exact, auditorii intern au nevoie de un nivel ridicat de pregătire, posesori de competențe multidisciplinare.
- Auditorii interni încă nu sunt suficient de bine ancorați în realitatea economică

separând definitiv conceptul de guvernanță corporativă de conceptul auditului intern. Astfel, am observat pe parcursul cercetării științifice că auditorii interni interferează adesea în responsabilitățile specifice cu cele ale echipei manageriale. În acest sens, expunem aspecte care vizează rolul auditului intern în zona riscurilor evidențiind concret că aceștia își asumă o serie extinsă de responsabilități dintre care o parte sunt în sfera decizională, respectiv:

- aprecierea apetitului la risc a entității economice de interes public;
- stabilirea proceselor de gestionare a riscurilor;
- ameliorarea deciziilor privind reacția la risc;
- implementarea reacțiilor entității economice de interes public la riscuri în numele managementului;
- gestionarea riscurilor etc..

✍ La nivelul entității economice de interes public auditorii interni nu au dobândit încă profesionalismul care le-ar conferi credibilitate maximă ca urmare a manifestării unor aspecte precum:

- în România nu s-a înțeles sensul și rolul guvernanței corporative în gestionarea entităților economice de interes public, poziționând guvernanța în fundalul priorităților neînțelegând în mod real faptul că, auditul intern este emanația guvernanței corporative;
- un alt minus al auditorilor interni este determinat de percepția diluată a acestora asupra importanței managementului relațiilor și riscurilor privind terții, motiv pentru care apreciem că încă, auditorii interni nu au conștientizat în totalitate importanța relațiilor entității economice de interes public cu terții și nici a riscurilor asociate acestora;
- tratarea superficială a guvernanței tehnologiei informației deși în actualitatea economică incidența riscurilor de natură cibernetică a crescut semnificativ fiind absolut necesară o aplecare a auditorilor interni, dar și a managementului entității economice de interes public asupra securității cibernetice;
- auditorii interni trebuie să își consolideze poziția în cadrul entității economice de interes public făcându-și astfel simțită prezența într-un mod mult mai pregnant facilitând procesul decizional.

✍ Activitatea financiar-contabilă este una de mare interes pentru managementul oricărei entități economice de interes public. Acest lucru se reflectă în faptul că ea constituie cea mai importantă resursă informațională pentru management, pentru organele de conducere, pentru colaboratori, pentru organele de control, pentru organismele specializate ale statului care primesc și prelucrează datele economice la nivel național. Tocmai pentru că aportul acestei activități la procesul decizional este unul definitoriu, auditul intern își îndreaptă adesea atenția către domeniul financiar-contabil, pe de o parte pentru a asigura managementul că poate să se bazeze pe informațiile financiar-contabile produse de sistem, pe de altă parte pentru a preveni manifestarea vreunui risc ce ar putea împiedica realizarea obiectivelor ori pentru a interveni cu recomandări sau propuneri de soluții în cazul în care apar deficiențe ce necesită reglaje.

- Manifestarea auditului intern asupra activității financiar-contabile determină o serie de beneficii, dintre care cele mai relevante în opinia noastră rezidă din următoarele:
  - asigurarea atingerii obiectivelor specifice stabilite prin evaluarea periodică a performanțelor realizate, în comparație cu țintele stabilite și formularea de recomandări fezabile pentru reglarea deviațiilor;
  - identificarea la timp a riscurilor care se pot manifesta și formularea de recomandări pentru gestionarea acestora și aducerea lor în limitele de toleranță acceptate la nivelul entității economice de interes public;
  - susținerea procesului de implementare și dezvoltare permanentă a S.C.I.M. atașat activității financiar-contabile, prin propuneri de soluții sau recomandări privind corecta stabilire a obiectivelor specifice, a indicatorilor de performanță care le măsoară gradul de realizare, privind identificarea, evaluarea și gestionarea riscurilor, privind monitorizarea formelor de control stabilite pentru tratarea riscurilor, privind procesul anual de raportare al S.C.I.M.;
  - aducerea unui plus de valoare în cadrul activității financiar-contabile prin consilierea și consultanța oferite în cazul unor noi proiecte;
  - eficientizarea activității financiar-contabile prin identificarea de noi căi de realizare a activităților mai rapid, cu resurse mai puține, cu specializarea adecvată a personalului și cu creșterea performanțelor.
- Cu privire la cum este S.C.I.M. în actuala perioadă, putem afirma că acesta este ca și oricând. Adică nu sunt dovezi că este mai mult sau mai puțin existent în viața entităților economice de interes public. De altfel, S.C.I.M. nu trebuie privit în afara activităților curente ale oricărei entități. Poate că, un pas important pentru noi toți ar fi să ne obișnuim cu integrarea S.C.I.M. în viața entităților economice de interes public și cu utilizarea sa în mod frecvent în activitățile curente. Eliminarea acestuia, respingerea sa, îndepărtarea de cerințele S.C.I.M. nu înseamnă că el nu există, ci se

traduce într-o întârziere a conștientizării existenței și eficienței sale.

- Studiile făcute în general de practicienii, formatorii și specialiștii în control și audit, arată că nu există nici o entitate economică de interes public despre care să se spună că nu are S.C.I.M.. Cel mult se poate spune că nu are S.C.I.M. dezvoltat atunci când nu sunt conștientizate necesitatea și beneficiile unui astfel de sistem, sau nu are un S.C.I.M. funcțional atunci când nu sunt cunoscute procesele care definesc acest sistem sau când acestea nu sunt funcționale.

  Prin urmare S.C.I.M. există peste tot, doar că se dezvoltă și determină creșterea performanțelor oricărei entități economice de interes public dacă oamenii devin conștienți de scopul, necesitatea și utilitatea acestuia.

  Percepția asupra S.C.I.M.

- Întâlnim cazuri în care S.C.I.M. a pătruns demult în rutina entității economice de interes public, conducătorii entităților respective manifestând deschidere și interes față de beneficiile dezvoltării unui astfel de sistem. În aceste entități angajații nu privesc procesele și documentația S.C.I.M.-ului ca pe o sarcină separată de celelalte stabilite și detaliate prin fișele de post ori prin ordine / decizii / dispoziții. Sunt obișnuiți să realizeze planificări, știu să stabilească obiective S.M.A.R.T., știu să măsoare realizarea acestora prin indicatori de performanță, știu să monitorizeze performanțe și știu și de ce o fac, au înțeles de ce un management al riscurilor este important dacă se urmărește realizarea obiectivelor, lucrează fluent și adecvat cu instrumente de control precum procedurile documentate, înțelegând scopul acestora și motivele pentru care este necesar să fie proiectate în strânsă concordanță cu modul specific de derulare a activităților și cu repartizarea responsabilităților angajaților pe diferite acțiuni / operațiuni / segmente de activitate, evident ținând cont și de cadrul general de reglementare / legislația aplicabilă domeniul procedural.

  La polul opus, dar nu din vina lor, se găsesc entitățile economice de interes public în care S.C.I.M. este deocamdată o povară. Este un sistem neînțeles, inutil, care aduce cu sine nevoia de utilizare a resurselor și așa limitate pentru realizarea unor documente care nu vor fi utilizate prea curând, ori niciodată. Sunt acele entități care pentru a duce la îndeplinire măsurile / recomandările diferitelor organe de control care fac evaluări / verificări în domeniul S.C.I.M., au fost nevoite să aloce resurse de tot felul (umane, financiare, de timp etc.) cu un singur scop: formularea unui răspuns mulțumitor pentru cei care au lăsat aceste măsuri / recomandări. Aceste entități se confruntă cu o mare problemă: frustrarea mobilizării de resurse pentru a răspunde unor cerințe legale ori unor măsuri stabilite de organele de control. Iar pentru aceste entități economice de interes public S.C.I.M. rămâne la statul de obligație legală fără ecou în practică. În această situației sunt entitățile economice de interes public care au puțini angajați, care au beneficiat de puțină pregătire profesională, care nu au avut acces la îndrumări în domeniul S.C.I.M., ai căror angajați sunt uneori în situația în care știu că trebuie să facă dar nu știu cum și mai ales nu știu de ce. Aici este o problemă reală legată de S.C.I.M. pe care sperăm cu toții ca cei în drept, să o rezolve! Soluțiile nu vor veni dintr-un singur loc ci este necesar să se depună eforturi din mai multe părți, de către mai mulți actori.

Există și a treia categorie de entități economice de interes public în care există un amestec al elementelor aferente celorlalte două categorii, în diferite proporții. Aici se încadrează entitățile care au început dezvoltarea S.C.I.M. ca urmare a măsurilor / recomandărilor formulate de organele de control dar în timp, au înțeles beneficiile pe care le poate aduce în activitatea curentă, aplicarea în practică a cerințelor celor 16 standarde ale Codului controlului intern managerial. În aceste entități a fost activat cu siguranță interesul conducătorului și al angajaților cu privire la înțelegerea sistemului.

Experiența ne demonstrează că există elemente comune tuturor entităților economice de interes public și există elemente distincte în domeniul S.C.I.M. atât de natura celor legale cât și expunerea entitățior economice de interes public la controale și audituri. Dar există și elemente care fac diferența și modifică percepția: atitudinea conducătorului entității economice de interes public față de S.C.I.M.-ul, interesul crescut pentru pregătirea profesională a angajaților în domeniul S.C.I.M.-ului, accesul la îndrumarea efectuată de Secretariatul general al guvernului în parteneriat cu Ministerul Dezvoltării Regionale și Administrației Publice.

De ce există reticență față de S.C.I.M.:

- Sunt mai multe cauze care determină și uneori alimentează această reticență a angajaților entităților economice de interes public față de S.C.I.M. O parte din reticență vine din faptul că s-a înțeles, chiar din denumirea S.C.I.M. că acesta este un sistem de control făcut de cei din managementul de top și de linie. Cum suntem oameni, controlul nu ne place. Nici cuvântul managerial din denumirea acestui sistem nu ajută foarte mult pentru că îl transferă în sfera exclusivă de responsabilitate a managementului, îndepărtându-l de personalul de execuție. Cum spuneam, S.C.I.M. este de fapt un sistem de prevenție și de îmbunătățire cu rezonanță în zona de asigurare a condițiilor adecvate bunei organizări și desfășurări a activităților.

- Revenind la motivele care determină reticența entităților economice de interes public față de S.C.I.M. enumerăm, numai câteva:
  - lipsa de îndrumare în domeniu;
  - valorificarea ineficientă a informațiilor primite la cursuri de formare profesională;
  - puțina consiliere oferită de auditorii interni, motiv pentru care apreciem că, lucrurile în domeniul S.C.I.M.-ului au început *„pe dos”*.
- Obligativitatea implementării și dezvoltării S.C.I.M. s-a accentuat în țara noastră ca urmare a unor misiuni de audit public extern care s-au soldat cu dispunerea de măsuri privind S.C.I.M.. Adică, în loc să se plece de la înțelegerea necesității S.C.I.M.-ului s-a pornit de la impunere și nu de la cea legislativă ci de la cea venită de la organele de control. S.C.I.M.-ul este deja *”adolescent”,* având vreo 15 ani de când a fost pentru prima dată reglementat printr-un act normativ la nivel național. Totuși în primă fază au lipsit cursurile de formare profesională, au lipsit îndrumările în domeniu realizate de către reglementator, au lipsit consilierile realizate de auditorii interni pe această temă.

  Să explicăm succint: la cursuri au fost prezenți participanți dar unii dintre ei nu au valorificat în practică informațiile primite. De altfel, ca orice formator care păstrează legătura cu cei care au participat la cursurile sale, am descoperit că unii participanți la cursuri au tendința de a prelua integral informațiile transmise fără a le filtra și prelucra în vreun fel. În nici un domeniu, dar mai ales în S.C.I.M. această metodă nu funcționează cu cele mai bune rezultate. Indicat este ca aceste cursuri de pregătire profesională să fie înțelese ca atare: ele presupun un schimb de informații dintre care, cele mai multe au caracter de generalitate. Este bine să luăm informațiile, să venim cu ele acasă și să începem să le analizăm în raport cu setul de condiții din mediul interior și exterior al entității. S.C.I.M. tocmai prin asta este frumos, prin faptul că este adaptabil condițiilor specifice fiecărei entități, nefiind rigid și nici static. Din această perspectivă încurajez formarea profesională care se îmbină cu coachingul pentru că oferă participanților posibilitatea de a învăța să găsească singuri soluțiile cele mai bune în situațiile pe care le întâlnesc.

  Spuneam că au lipsit îndrumările în domeniu și mă refer la faptul că reglementatorul nu a oferit sprijinul adecvat înțelegerii S.C.I.M.. Eu pe undeva înțeleg de ce nu s-a realizat acest lucru. Și cred că orice auditor intern o face. Codul controlului intern managerial este un set de standarde (16 la număr) care trebuie implementate potrivit unor cerințe și referințe. Trebuie să înțelegem că, pe modelul standardelor de calitate, cerințele sunt orintative. Modul în care se realizează implementarea standardelor este ales de fiecare entitate în parte, în funcție de obiectivele pe care și le stabilește referitor la S.C.I.M.. Deci ar fi fost greu și este și în continuare greu pentru reglementatorul în domeniul S.C.I.M.-ului să găsească și să transmită, fiecărei entități economice de interes public obligată să implementeze standardele și să dezvolte S.C.I.M.-ul, exact operațiunile pe care trebuie să le facă.

- Consilierea realizată de auditorii interni în domeniul S.C.I.M. a fost de multe ori blocată de invocarea unor prevederi legale care interzic auditorilor intern să se implice în activități pe care le vor audita. Ori S.C.I.M.-ul este un domeniu de interes pentru auditorii interni în oricare dintre misiunile pe care le derulează. Prin urmare, consilierea a avut de suferit. Lipsește înțelegerea sistemului la adevărată sa valoare. Nefiind înțelese avantajele implementării și dezvoltării S.C.I.M. în mod integrat cu celelalte aspecte ale existenței unei entități economice de interes public, s-a ajuns în situația în care, entitățile economice de interes public forțate de îndeplinirea unor prevederi legislative au apelat la servicii de consultanță. Și apelează și în continuare. Nu neapărat pentru că este mai ușor ci pentru că știu că S.C.I.M. înseamnă documente, pe care nu au nici timp și nici disponibilitate să le facă.

  Există foarte multe alte activități considerate prioritare în cadrul entităților economice de interes public, există pe alocuri personal insuficient, există suprasolicitare, există lipsă de pregătire profesională, există reticență cu privire al abordarea de activități noi, nu există suficiente informații privind faptul că toate cele enumerate anterior înseamnă de fapt un S.C.I.M. care necesită dezvoltare.

  Astfel, se adâncește prăpastia între S.C.I.M. și entitățile economice de interes public; astfel S.C.I.M. rămâne blocat în niște seturi de documente, livrabile neutilizate ori utilizate prea puțin în activitățile curente. În felul acesta se întârzie procesul de înțelegere a nevoii de S.C.I.M..

  Situația creată este rezolvabilă în timp, cu răbdare, cu responsabilizare, cu schimbarea mentalităților, cu implicarea organelor de reglementare în domeniu, cu implicarea organelor de îndrumare și control.

- Analizele efectuate au relevat factul că performanțele economice au ca formă principală de măsurare, la nivelul entității, rentabilitatea. Câtă vreme resursele sunt limitate şi nevoia entității de a-și atinge obiectivele este o prioritate, toate modalitǎţile prin care o entitate îşi poate creşte productivitatea factorilor de producţie, îşi poate scădea costurile sau îşi poate îmbunătăţi calitatea serviciilor oferite sunt căi concrete de creştere a eficienţei economice, respectiv a performanțelor.

Totuși, performanțele unei entități nu sunt reflectate exclusiv prin compararea rezultatelor cu resursele alocate și utilizate pentru obținerea lor. La creșterea performanțelor se asociază şi alte elemente: utilizarea rațională a capacităților existente astfel încât să nu fie înregistate suprasolicitări care să ducă la nerealizarea rezultatelor, pregătirea profesională a angajațior, competitivitatea.

✍ Orice entitate de interes public este performantă în primul rând dacă este productivă, adică dacă pe termen lung se demonstrează că își poate derula activitățile curente în mod constant și coerent fără a se aduce prejuducii calității serviciilor oferite. Productivitatea implică un consum de resurse care să se încadreze în limitele de eficiență coroborat cu îndeplinirea în condiții de eficacitate a obiectivelor stabilite.

✍ Performanța este legată strâns de partea financiară a activităților din cadrul entității de interes public, fiind influențată de preţurile la care sunt achiziţionate resursele consumate (total cheltuieli) şi de tarifele la care se vor oferă serviciile realizate (total venituri). Diferența dintre total venturi și total cheltuieli are ca rezultat rentabilitatea entității. Astfel, când rentabilitatea unei entități este ridicată datorită unei productivități ridicate și performanțele entității sunt în creștere. Menținerea pe trendul de creștere al performanțelor în contextul arătat anterior, nu este o garanție. Creșterea performanțelor entității este influențată de nivelul de competitivitate a acesteia, de calitatea serviciilor oferite, de viteza de reacție la diferite influențe ale mediului intern sau extern, de flexibilitate în acceptarea cererii de piață și de capacitatea de inovare.

✍ Standardele internaționale de audit intern folosesc conceptul de valoare adăugată în relație cu auditul intern. Spectrul valorii adăugate de auditul intern cuprinde:

- schimbarea mentalității celor a căror activitate a fost auditată,
- suportul și consilierea în ceea ce privește atingerea unui nivel corespunzător de conformitate al S.C.I.M.-ului existent în cadrul entității,
- îndrumări în privința îmbunătățirii guvernanței corporative în cadrul entității
- inițierea unor economii;
- valorificarea unor oportunități apărute sau generate din interiorul entității;
- limitarea pierderilor;
- promovarea transparenței în ceea ce privesc activitățile derulate în cadrul entității.

✍ În general conducătorii entității economice de interes public așteaptă sprijin în procesul decizional oferit de auditul intern prin recomandările și concluziile formulate.

Serviciile prestate de compartimentul de audit intern privesc pe de o parte consilierea managementului pentru a acționa, a face, a înțelege mai bine, și pe de altă parte asigurarea funcționalității S.C.I.M.-ului fără a avea putere de decizie. Decizia asupra a ce se va face, cum trebuie făcut, de către cine și când aparține conducătorului entității. Eșecurile entităților sunt de cele mai multe ori provocate de următoarele:

- neconformitatea acțiunilor derulate cu politicile și procedurile interne;
- manifestarea riscurilor ce nu au fost tratate corespunzător ori nu au fost identificate la timp;
- lipsa de evaluare periodică a circumstanțelor care determină materializarea riscurilor fapt ce a condus la transformarea riscurilor tolerate sau medii în riscuri semnificative, care neavând forme de control care să le gestioneze s-au manifestat și a determinat sincope în atingerea obiectivelor stabilite;
- deficiențe în proiectarea, funcționarea și dezvoltarea S.C.I.M.-ului.

✍ Auditul intern este soluția în privința înlăturării efectelor negative generate în entitate de situațiile prezentate mai sus. Cu cât acesta este mai eficient, perfecționat corespunzător, cu atât intervenția se va derula mai repede, mai productiv și situația va fi repusă în poziția adecvată.

✍ La nivelul entității economice de interes public studiate se observă că guvernanța corporativă nu este eficientă, aceasta fiind nefuncțională ci doar formală, ca urmare a faptului că nu există un management executiv și neexecutiv selectat și numit exclusiv în condițiile legii, cu mandat de administrare pe o perioadă de patru ani, entitatea funcționând numai în temeiul interimariatului, cu mandate scurte, de patru luni cu drept de prelungire de două luni. Acest fapt nu asigură o bună guvernare, nu garantează continuitate în ceea ce privește strategiile, politicile, obiectivele respectivei entități, *”regulile fiind schimbate în timpul jocului”* fără argumente solide, toate acestea având un impact major atât asupra entității în discuție cât și asupra interesului public generând pe termen imediat și lung, costuri atât pentru entitate cât și pentru bugetul de stat. Mai mult decât atât, contextul actual al guvernanței corporative permite dispersarea răspunderii pentru acțiunea / inacțiunea celor mandatați.

Deși există la nivelul autorităților tutelare / ministere definite coduri de bună guvernanță pe nivele, respectiv pe relația cu managementul, cu directorii, cu asociații (incluzând aici și parteneriatul cu statul), și indicatori de performanță, totuși la nivelul entității economice de interes public nu își fac simțită prezența beneficiile așteptate, respectiv:

- reducerea sau eliminarea riscurilor asociate afacerii;
- dezvoltarea și consolidarea performanțelor;
- deschiderea către alte piețe;
- amplificarea transparentizării;
- creșterea responsabilității manageriale dar și a responsabilității sociale;
- predictibilitatea investițiilor;
- buna reputație atât a managementului în ansamblu cu impact chiar asupra imaginii entității economice de interes public.

✍ Schimbarea de percepție asupra S.C.I.M. este principalul deziderat. Pentru ca acesta să fie realizat sunt necesare mobilizări masive de resurse de toate felurile printre care cea mai importantă este cea umană. Este nevoie de implicarea activă a reglementatorului în domeniul S.C.I.M. la nivel național care trebuie să promoveze, prin îndrumare metodologică beneficiile pe care le poate aduce dezvoltarea unui astfel de sistem pentru orice entitate de interes public. Principala problemă asupra percepției acestui sistem este că, cerința de implementare și dezvoltare a sa a venit abrupt, fără pregătire inițială, fără explicații și fără îndrumare de vreun fel. Astfel, cei chemați să implementeze S.C.I.M. s-au confruntat cu nevoia de elabora o documentație extrem de vastă a cărei utilitate nu o pot întrevedea. Organele de control (Curtea de conturi și auditurile interne) evaluează periodic gradul de conformitate al S.C.I.M.-ului lăsând măsuri sau recomandări a căror aplicare constă tot în mobilizarea de resurse care uneori lipsesc din cadrul entității și a căror finalitate nu este una accesibilă angajaților.

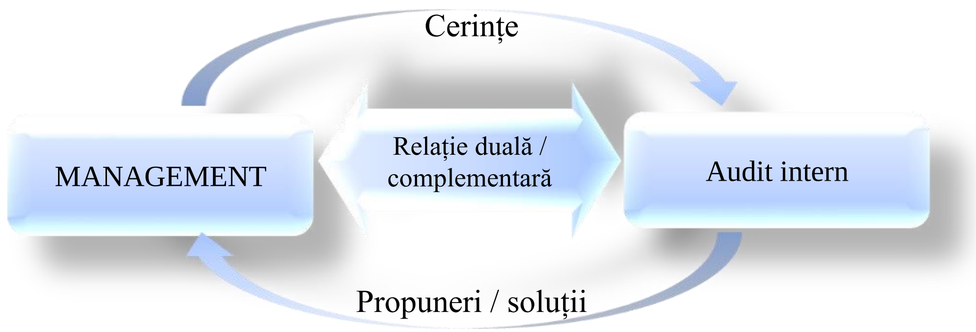
✍ La nivel național nu sunt foarte multe cercetări, evaluări sau opinii asupra corelării între S.C.I.M. și auditul intern. Cercetarea noastră derulată asupra acestei corelări denotă următoarele aspecte:

- există interacțiune concretă între auditul intern și S.C.I.M. în sensul că primul se bazează pe cel de al doilea în întreaga sa activitatea, iar S.C.I.M. este evaluat permanent și perfecționat prin intervenția auditului intern care formulează recomandări de îmbunătățire;
- la nivel național auditorii interni nu sunt mobilizați suficient în sensul susținerii proceselor aferente S.C.I.M.-ului;
- S.C.I.M.-ul are sincope grave în ceea ce privește dezvoltarea iar aceste sincope se reflectă și în întârzierile în creșterea performanțelor auditului intern.

9. Considerații și contribuții personale

Posibilități de perfecționare a activității de audit intern

- Una dintre posibilitățile de perfecționare ale auditului intern existent la nivelul entității economice de interes public în circumstanțele create de guvernanța corporativă, rezidă din faptul că, managementul emite cerințe către auditorul intern astfel încât acesta să poată prelua și prelucra respectivele cerințe oferind soluții optime pentru management în general și pentru cel din zona financiar-contabilă în special. În acest context, auditul intern propune soluții de îmbunătățire a activităților și sistemelor evaluate și care preluate și puse în practică de către management obține plusul de valoare asupra activităților entității. Cu alte cuvinte, competența și profesionalismul managementului reprezintă o pârghie de perfecționare a auditului intern creându-se astfel o relație duală care poate funcționa perfect, putând fi reprezentată astfel:



- Consolidarea funcției strategice a auditului intern la nivelul entităților economice de interes public în direcția clară de creare a valorii adăugate se poate obține prin dezvoltarea următoarelor aspecte:
  - readaptarea planurilor de audit intern;
  - stabilirea proceselor de verificare în funcție de:
    - resursele umane calificate disponibile;
    - definirea operațiunilor în concordanță cu obiectivele entității economice de interes public prin raportarea continuă la reglementările în vigoare;
    - stabilirea unor criterii conexate la solicitările managementului și ale comitetului de audit;
    - dezvoltarea unei metodologii bazate pe riscuri generate de schimbările succesive și agresive ale industriei IT, dar și de schimbările succesive și profunde la nivelul proceselor operaționale etc..
- Tendința auditului intern ar putea marca mediul de afaceri în fapt, fiind reprezentată de manifestarea pregnantă a autonomiei acestuia generată de o revoluționare a

conceptului de independență și migrarea către autonomie, atribuindu-i auditorului intern independență față de subiectele auditate, practicarea în mod voluntar a obiectivității, independență și obiectivitate în raport cu managementul, această nouă tendință materializată permite auditorului intern să se autosesizeze și să decidă asupra necesității efectuării investigațiilor.

✍ Perfecționarea auditului intern este de o reală importanţă atât pentru entitățile economice de interes public, unde acesta de aplică cu preponderență, cât și pentru organizațiile din sectorul privat unde deocamdată nu este obligatoriu dar s-a constatat necesitatea sa. Ce trebuie făcut pentru ca această perfecționare să se mențină pe un trend crescător și auditul intern să aducă beneficiile scontate în toate activitățile și procesele cuprinse în aria de auditare? În opinia autorului sunt câteva aspecte de luat în calcul:

- ajustarea / actualizarea / armonizarea legislaţiei naționale în domeniu prin raportare directă și neîngrădită la standardele internaţionale de audit intern;
- promovarea ideii potrivit căreia buna practică în domeniul auditului intern, aplicată de practicieni este mai eficientă decât aplicarea unei legislații restrictive care de multe ori este evitată tocmai din cauza faptului că nu este înțeles rolul auditului;
- sensibilizarea managerilor români cu privire la importanţa şi relevanţa activităţii de audit intern; Această acțiune nu poate merge de una singură ci ea se integrează într-un proces mai amplu care include valențele auditorilor interni și capacitatea acesta de a profesa cu rigurozitate, dedicare, implicare, toleranță, cunoaștere, seriozitate meseria pe care și-au ales-o. În acest fel, văzând rezultate, conducătorii entităților vor accepta că au nevoie de auditul intern și vor mobiliza resurse pentru perfecționarea permanentă acestuia;
- îmbunătăţirea pregătirii profesionale a auditorilor interni în vederea unei creşteri a încrederii pe care o au managerii în competenţa acestora. Pentru auditori acesta este un deziderat permanent, iar creșterea competențelor profesionale nu trebuie lăsată niciodată în plan secund, pentru că de ea depinde rezultatele muncii lor. Aici intră în scenă capacitatea auditorilor de a identifica acele cursuri care să determine creșterea competențelor lor profesionale și în opinia autorului, căutările se pot extinde și pe plan internațional în situația în care piața națională nu oferă elemente care să corespundă așteptărilor auditorilor interni.

✍ Evoluția actuală a mediului de afaceri determină și chiar obligă la manifestarea unei relații de interdependență între organizarea și funcționarea auditului intern la nivelul oricărei entități economice de interes public și nivelul de pregătire al auditorului intern, mai exact, auditorii interni au nevoie de un nivel ridicat de pregătire, posesori de competențe multidisciplinare prin a căror implicare să aducă valoare adăugată și să valorizeze principiile guvernanței corporative și performarea managementului entității.

Impactul auditului intern asupra activității financiar-contabile

- Studiile făcute în domeniul financiar-contabil și care au avut în vedere posibilitățile acestui domeniu de a perfecționa sistemul decizional au relevat faptul că există o strânsă și indestructibilă legătură între produsul sistemului financiar-contabil: informația și rezultatul sistemului decizional: decizia managerială. Astfel, cu cât informația financiar-contabilă este mai bine justificată, mai bine structurată, mai bine construită cu atât decizia care o are la bază este mai economică, mai eficientă și mai eficace.
- Perfecționarea sistemului financiar-contabil la nivelul unei entități economice de interes public este strâns conectată de nivelul de conformitate al S.C.I.M.. O înțelegere adecvată a necesității S.C.I.M. prin prisma obiectivelor, a indicatorilor de performanță, a riscurilor și a procedurilor documentate reprezintă garanția optimizării sistemelor interne ale oricărei entități economice de interes public. Analiza la nivel național a evoluției S.C.I.M. a relevat sincope grave în cadrul procesului pe de o parte datorate neimplicării reglementatorului național în domeniu, în îndrumarea metodologică, pe de o altă parte din cauză că nu se aplică în practică, în mod corespunzător, informațiile pe care le-au dobândit angajații care au participat la cursuri de formare profesională în domeniul S.C.I.M..
- Dezvoltarea permanentă și bazată pe conștientizare a standardelor de control intern managerial reprezintă o condiție de bază a perfecționării sistemului financiar-contabil. Creșterea vizibilității și credibilității auditului intern prin perfecționarea continuă a personalului, prin dezvoltarea unei relații coerente între auditori și reprezentanții compartimentelor auditate, prin concentrarea auditorilor interni pe elemente care în realitate sunt importante în domeniul financiar-contabil și care îi pot interesa în mod direct pe manageri.
- Automatizarea activităților financiar-contabile prin utilizarea unor instrumente IT specializate, care să determine pe de o parte, optimizarea proceselor, scurtarea timpilor de lucru, prelucrarea unor baze de date complexe și detaliate și pe de altă parte,

îmbunătățirea imaginii de ansamblu a poziției economice și financiare a entității economice de interes public, o mai ușoară accesare a informațiilor și o identificare rapidă a tranzacțiilor care reprezintă interes la un moment dat.

- ✍ Digitalizarea intensă a funcției financiar-contabile duce la reducerea efortului dedicat acțiunilor repetitive și prelucrării datelor și alocarea acestuia în scopul identificării de potențiale riscuri care prin manifestare ar putea perturba activitățile și rezultatele așteptate ale acestora.
- ✍ Punerea în aplicare, de către toate entitățile economice de interes public a prevederilor legale europene și naționale privind standardizarea facturării economice, ca mijloc eficient de reducere a costurilor administrative ocazionate de facturarea clasică și îndreptarea acestor economii către susținerea dezvoltării unor activități productive.
- ✍ Dezvoltarea unor soluții informatice aplicabile domeniului financiar-contabil care să faciliteze accesul managementului la situații precum: cifra de afaceri, volumul încasărilor, raportul dintre venituri și cheltuieli, debitorii perioadei de raportare etc. dar și situații mai complexe pe baza cărora să poată fi fundamentate deciziile manageriale strategice.
- ✍ Asigurarea permanentă a calității informațiilor financiar-contabile și creșterea constantă a vitezei de obținere / de accesare a acestora obținută prin eliminarea contrângerilor legate de raportările periodice ale ordonatorilor secundari şi principali de credite, optimizarea modului de completare a balanţelor analitice pentru a facilita centralizarea în vederea controlului ori a colectării datelor pentru analize ulterioare, transferarea funcției de control al angajamentelor legale ale instituţiilor publice către Trezorerie.
- ✍ Dezvoltarea și punerea în aplicare a Standardelor Europene de Contabilitate pentru Sectorul Public acțiune ce determină fundamentarea unor decizii manageriale de bună calitate, cu impact favorabil asupra modului de utilizare a resurselor.
- ✍ Ameliorarea permanentă și susținută a modalităților de comunicare a informațiilor financiare către toți cei interesați este un deziderat posibil de atins în situația în care aceste informații îmbracă trei forme: instrument de evidențiere a poziției financiare, instrument de pilotaj / de orientare în vederea gestionării adecvate a resurselor disponibile, instrument suport al procesului decizional.

10. Cuprinsul tezei de doctorat

11. Diseminarea rezultatelor cercetării științifice

Obiectivele cercetării științifice de față a cărei temă este *Perfecționarea auditului intern și impactul acestuia asupra activității financiar-contabile la entitățile economice de interes public* au fost realizate și scopul propus a fost atins.

Astfel, rezultatele cercetării științifice pun în valoare importanța exercitării activității de auditului intern la nivelul unei entități economice de interes public, impactul acestuia asupra activității entității în general și asupra activității financiar-contabile în special în circumstanțele guvernanței corporative și manifestarea unei bune guvernări. Valorificarea superioară a rezultatelor deja expuse a contribuit semnificativ la atingerea țintelor propuse prin lucrarea de față, așa cum se poate observa în cele ce urmează:

- elaborarea şi susţinerea publică a prezentei teze de doctorat cu tema *” Perfecționarea auditului intern și impactul acestuia asupra activității financiar-contabile la entitățile economice de interes public”* şi susținerea celor trei referate elaborate pe parcursul şcolii doctorale;

- publicarea a 3 (trei) articole științifice, participarea la 5 (cinci) conferinţe naţionale şi cu participare internaţională ale căror volume sunt indexate şi ISI Web; publicarea ca şi co-autor a unui manual de audit; participarea la numeroase activități conexe domeniului cercetării științifice, precum conferințe, workshop-uri, membru în echipe de proiect, așa cum se poate observa în cele mai jos enumerate:
- **Lucrări ştiinţifice publicate în reviste indexate B+, BDI:**

- *”Internal audit impact on optimization of financial-accounting management decision in public entities”,* autor Diana-Alexandra Baicu,13th Edition of International Conference - The European Integration – Realities and Perspectives, Danubius University Press Galați, 2019 ISSN: 2067 – 9211, pg. 381-390; http://www.proceedings.univ-danubius.ro/index.php/eirp/article/view/1944;
- *”The Assessement of the Internal Audit Approach in the Context of Corporate Gouvernance”,* autor Diana-Alexandra Baicu, The Journal Contemporary Economy, volume 5, ”Constantin Brâncoveanu” University, nr. 2/2020, ISSN: 2537-4222, pg. 115-124; http://www.revec.ro/images/images_site/categorii_articole/pdf_categorie_5a6e993ce1d55bcac510d737bc90ed8d.pdf;
- *”Analysis of Internal Audit Efficiency by Using the Data Development Analysis (DEA) Method and Linear Regression”,* autor Diana-Alexandra Baicu, 15th Edition of International Conference – The European Integration – Realities and Perspectives, Danubius University Press, 2020, ISSN: 2067 – 9211, pg. 409-416 http://www.proceedings.univ-danubius.ro/index.php/eirp/article/view/2036.

Lucrări ştiinţifice acceptate spre publicare în reviste indexate B+, BDI:

- „Considerații privind utilizarea tehnologiei Cloud Computing în contabilitatea entităților economice”, autor Diana-Alexandra Baicu, nr.3/2021, Revista Economia Contemporană, editura „Independența Economică”, ISSN 2537-4222.
-

- **Manual de audit:**

”CONTROLUL FINANCIAR LA ENTITĂȚILE PUBLICE ȘI ECONOMICE teorie și practică”, autori: Prof. univ. dr. Victor Munteanu (coordonator), Drd. Florin Gheorghe, Drd. Delia Ibănișteanu, Drd. Răzvan Matei, **Drd. Diana Baicu** (co-autori), București, Editura Universitară, 2018.

- **Manifestări ştiinţifice internaţionale şi naţionale, cu publicarea articolului**

prezentat:

- Participare la conferința internațională *"15th International Conference on European Integration - Realities and Perspectives",* 15-16 mai 2020, la Universitatea Danubius din Galați;
- Participare la conferința internațională *"14th International Conference on European Integration - Realities and Perspectives",* 17 mai 2019, la Universitatea Danubius din Galați;
- Participare la conferința științifică internațională *"Contabilitatea și finanțele – limbaje universal ale afacerilor",* ediția a V-a, 24 aprilie 2020, la Universitatea Constantin Brâncoveanu din Pitești;
- Participare la conferința internațională *"Knowledge Economy – Challenges of the 21st Century",* 26 noiembrie 2020, la Universitatea Constantin Brâncoveanu din Pitești.
- Participare la conferința internațională "*Conferinta Stiintifica Internationala "Contabilitatea si finantele - limbaje universale ale afacerilor", Editia a VI-a*, 16 aprilie 2021, la Universitatea Constantin Brâncoveanu din Pitești. *http://www.univcb.ro/java_script/uploaded/Brosura%20AFISC%202021%20SITE.pdf*

Participări la manifestări ştiinţifice internaţionale şi naţionale:

- Participare la conferința internațională *"Contemporary Challenges for the Society in the Context of the Recent Economic and Social Changes",* 3rd Edition, 20-22 iunie 2019, la Universitatea Valahia din Târgoviște.

MINISTRY OF EDUCATION AND RESEARCH

„VALAHIA" UNIVERSITY OF TARGOVISTE
IOSUD – ECONOMICS AND HUMAN SCIENCES DOCTORAL SCHOOL
FUNDAMENTAL FIELD OF ECONOMIC SCIENCES
ACCOUNTING FIELD

DOCTORAL THESIS SUMMARY:

"IMPROVING THE INTERNAL AUDIT AND ITS IMPACT ON THE ACTIVITY FINANCIAL-ACCOUNTING LA ECONOMIC ENTITIES OF PUBLIC INTEREST"

DOCTORAL SUPERVISOR:
Prof. Univ. Dr. : Victor MUNTEANU

DOCTORAL STUDENT: Diana-Alexandra BAICU

TÂRGOVIȘTE
YEAR 2021

FOREWORD

I must confess from the beginning that my passion for the financial-accounting field in connection with the internal public audit was triggered by the continuous requirements of Prof.univ.dr. Victor MUNTEANU to whom I would like to thank and assure him of my consideration and respect.

I also pay homage to the professors of the doctoral school who made me understand that both accounting and internal audit are significant areas for an economic entity of public interest whose modeling can be achieved by accessing the principles, hypotheses of the legislative block but also by addressing empirical study.

This scientific research gives expression to the new directions and settlements to which the internal audit is bound by the reform process of public internal financial control in Romania on the one hand, but also by the dynamics of the financial-accounting and fiscal field that the internal audit faced and translated it into realities.

Moreover, the scientific approach is an evocation of my achievements as a doctoral student and professional, but also an appreciation of the efforts of Prof.univ.dr. Victor MUNTEANU in his capacity as scientific coordinator and especially as a person, without forgetting my appreciation and consideration for all the professors who guided my steps during the doctoral school.

At the same time, I want my thanks to go to those who have been with me and given me their trustworthy capital, but also to those who want to continue scientific research in connection with this scientific endeavor for a strong valorization of the audit field. internal.

TABLE OF CONTENTS DOCTORAL THESIS SUMMARY

Synthetic presentation of the current state of scientific research

The dynamics of the world economy, the instability of the business environment and the permanent confrontation of the entities of public interest in Romania with the concept of improving their own performance in a hostile economic environment that cannot offer minimum guarantees, urged us to carry out this scientific approach. Improving the internal audit and its impact on the financial-accounting activity of public interest entities ”. Thus, the performance of the economic entity of public interest derives from an efficient control both on its functioning and on the quality of the management exercised together with the way of carrying out its activities by its collaborators.

This scientific approach responds to the need and the declared interest, that of fulfilling the target imposed by the economic policy of the European Union, respectively that of "creating jobs and stimulating economic growth through a smarter use of financial resources, by removing obstacles to investments and by ensuring visibility and providing technical assistance for investment projects ”. [27]

The topicality and interest of the scientific approach derives from a multitude of approaches to the need for internal public audit both from the perspective of the performance of the activity in general of the economic entity of public interest, of the financial-accounting activity according to the research topic, and from the conceptual perspective. and application of corporate governance.

The internal audit is strongly connected to the management of the economic entity of public interest and to the internal control systems existing and developed within them, and the results of the research approach in the field of internal audit represent an adequate support in the decision-making process to increase its performance. In the current circumstances we can say that internal audit is an important function of management that helps the entity in achieving its objectives. However, we emphasize that the other equally important aspect of the audit, namely: counseling, advice and facilitating understanding, cannot be left out. From this perspective, the internal audit becomes the management advisor, without decision-making power in new projects, in activities that take place for the first time within the entity or in situations with a high level of difficulty and complexity that require an objective opinion, unaffected by routine.

[27] https://europa.eu/european-union/about-eu/figures/economy_ro februarie 2021;

The field studied in the present scientific research "[…] is a social game, in which the stakes, the actors, the referees, the options appear." [28] consequence of the multitude of economic, social, financial, cultural factors and not only involved in the life of a public interest entity. The documentation stage put us in front of several works both in the field of accounting and in the field of internal audit, usually developed during the rise of internal audit, internal public financial control and last but not least corporate governance in our country. , among the most relevant being:

The paper "Internal audit of public institutions: theory and practice"[29] is a documentation developed in an analytical approach aimed at clarifying the concepts of internal audit, but also the areas it covers. Moreover, the paper has a combined approach that followed the relationships that are created between the multiple forms of audit (internal vs. external), control (internal vs. external), advice / consulting and last but not least inspection. . The paper also focuses on corporate governance that integrates transparency in the managerial act, but also the addition of value generated by the internal audit activity.

"Financial Accounting Audit - Methodological Approach and Practical Cases"[30] is one of the current works in the field of auditing in general, exposing the audit from a conceptual perspective in the latest visions, highlighting the requirements of the Eighth European Union Directive requests the obligation to carry out the statutory audit carried out on the financial statements of any economic entity of public interest. Moreover, the content of the paper is made in a logical sequence of the flow of mandatory activities starting with the planning and ending with the audit report. Through the analysis compared to the internal audit works consulted, this paper highlighted more explicitly than we would have thought the complementarity of the internal audit with the external audit.

The paper "Freedom and compliance with accounting standards and regulations"[31] is for this scientific research one of the most atypical approaches to accounting by referring to a theoretical and regulatory framework typical of accounting regulations, constantly creating critical comparisons in speech by exposing the positive theory vs. constructive theory and comparing it with the normative theory created by I.A.S. and the accounting regulations in force. This paper encouraged us to debate the financial-accounting activity, the functioning of

[28] Feleagă N., Dincolo de frontierele vagabondajului contabil, Tribuna Economică, București, 1997;
[29] Ghiță M., Popescu M., Auditul intern al instituțiilor publice: teorie și practică, Colecția Sectorul Public, Editura CECCAR, București, 2006;
[30] Munteanu V. & colaboratorii, Auditul financiar contabil – Demers metodologic și cazuri practice, Editura Universitară, București, 2020;
[31] Ristea M., Dumitru C., G., Libertate și conformitate în standardele și reglementările contabile, Colecția Contabilitate, Editura CECCAR, București, 2012;

which could not be better analyzed than through a critical analysis in the context of internal audit. The paper is "a scientific research of specific theory and practices on estimates, accounting reasoning and modeling that underlie the preparation and presentation of financial statements." [32]

The paper "Management" object "internal audit"[33] exposes in a systematic approach the reconsideration of the managerial functions in complementarity with the internal audit functions, in the circumstances created by the performance concept of the economic entity of public interest.

One of the most relevant stimulating studies for the topic of scientific research is "Internal audit in the era of continuous transformation"[34] which outlined some conclusions based on an opinion poll conducted by internal auditors in Romania, so that at the end of 2016 in Romania , out of a total number of 11,031 active economic entities, the internal audit activity was organized in a number of 8,667 economic entities, as recorded in the "Strategy for the development of public internal audit in Romania for the period 2018-2020" [35]. The above-mentioned survey unequivocally shows the relevance of the organization and functioning of internal audit at the level of economic entities of public interest and the assessment criteria mainly focused on the following aspects:

- the importance of the function of internal compliance and strategic audit within the economic entity of public interest;
- obvious challenges of internal audit in the current economic situation;
- internal audit priorities regarding the establishment of auditable objectives and activities;
- challenges of public interest economic entities associated with the internal audit activity;
- defining elements of a value-generating internal audit through rigorous planning;
- the importance and the way of measuring the performances of the internal audit carried out at the level of an economic entity of public interest etc ..

In accepting the internal audit as an emanation of corporate governance, a series of works and studies have led us, as can be seen in the following:

[32] Ristea M., Dumitru C., G., Libertate și conformitate în standardele și reglementările contabile, Colecția Contabilitate, Editura CECCAR, București, 2012, pg. 16;
[33] Zecheru V., Năstase M., Managementul ”obiect,, de audit intern, Editura Economică, București, 2005;
[34] Sondaj de opinie a auditorilor interni din România, Auditul intern în era transformării continue, KPMG în România, aprilie 2019;
[35] https://mfinante.gov.ro/old/pagina.html?categoriebunuri=strategia-cfpi&pagina=domenii&menu=Ucaapi;

At the internal control conference in the public sector organized by the Institute of Internal Control in 2014, a paper of interest was presented in connection with the subject of this scientific approach on "Performance and good governance in public institutions in Romania"[36] which highlights and disseminates the need for sound principles of corporate governance. At the same time, it promotes the benefits of a governance but also the pillars of its functioning in conditions of ensuring the sustainability of the economic entity of public interest while ensuring the satisfaction and well-being of the citizen, implicitly the satisfaction of the public interest requirements.

In the paper "Internal audit of enterprises and public institutions - theory and practice"[37], is presented the concept of internal audit, principles and types of internal audit.

The paper "Corporate governance and the accounting profession"[38] represents a collection of professional debates on the topic of corporate governance and competence and responsibility, thus giving us an impetus in connecting corporate governance to the topic of this scientific approach.

During the documentation we identified a series of international works made by brand names in the field of internal audit and internal control that led our vision to a greater variety of approaches to these forms of internal control in connection with their functions, but also with advice / counseling, and the most relevant in our vision being those developed by: Pickett SHK[39], Sawyer LB[40] , Staciokas R. & Rupsys R. [41] and Davies M. [42], Brown R., and Caylor M. [43], Gray Iain, Manson Stuart[44], Macre Elizabeth[45], these being only some of the specialized works in the field subject to scientific research.

[36] Șerbănescu C., Performanță și bună guvernanță în cadrul instituțiilor publice din România, Conferința de control intern în sectorul public, Institutul de Control Intern, București, 2014;

[37] Munteanu V., coordonator, Auditul intern la întreprinderi şi instituţii publice - teorie şi practică, Editura Pro Universitaria, Bucureşti, 2009;

[38] Simpozion ”Ciuce Pavel” ediția a X-a, Guvernanța corporativă și profesia contabilă, CECCAR, Moneasa, septembrie 2012;

[39] Pickett K.H.S., The internal auditor at work - A Practical guide to everyday challenges, Jhon Wiley&Sons, Inc., Hoboken, New Jersey, 2004;

[40] Sawyer L., Sawyer's Internal Auditing 5th Edition. Institute of Internal Auditors, 2003;

[41] Staciokas R., and Rupsys R., Internal audit and its role in organizational government. Management of Organizations: Systematic Research 12, (33), 2005;

[42] Davies M., Effective working relationships between audit committees and internal audit - the cornerstone of corporate governance in local authorities, a welsh perspective. J Manag Gov 13, 2009;

[43] Brown L., and Caylor M., Corporate governance and firm valuation. Journal of Accounting and Public Policy 25, 2006;

[44] Gray I., Manson S., The Audit process:principles, practice and cases, Cengage Learning EMEA, 2011;

[45] Macre E., Enterprise Risk Management; Internal Audit; Internal Controls; Governance; Corporate Governance; Financial Risk; Fraud; Sarbanes-Oxley Act, 2010;

The paper *The effect of corporate governance policies on reducing the cost of capital for listed Romanian companies*[46], is in connection with the subject of scientific research from the perspective of corporate governance highlighting aspects of analysis on the need for its implementation at national level focusing on influencing the managerial act.

Through the paper *Corporate Governance - The Role of the Audit Committee - Professional Research*[47], the Romanian Chamber of Financial Auditors presents professional approaches to corporate governance as a possibility to save economic entities by adapting to the national economy model.

In his specialized paper entitled *The profile of the internal auditor in the banking sector in Romania*[48], The Professor Țurlea E., brings to our attention the general profile of the internal auditor who carries out his activity in the banking sector.

The paper *Tech-driven model risk management - Driving value and efficiency*[49] presents in detail the tools of risk management, performance monitoring and opportunities to improve the efficiency of economic entities and their orientation towards performing high value activities.

The paper *Internal audit - part II*[50] develops a series of issues related to the field of research addressed in this approach, namely the role of internal audit in corporate governance, the interaction of internal audit and internal control system and last but not least internal audit in national context.

Another paper of interest is the one whose theme aims at the *Study on practices and trends in internal audit in Romania and in the world*[51] in which the author Chersan I., M., formulates a series of conclusions worth taking into account during this approach, between which most relevant address the expectations of economic entities towards internal audit, namely to offer new realistic business perspectives, to provide quality advice, to feel its presence in identifying, assessing and monitoring risks, to increase the capacity of internal auditors in terms of data analysis , strategies, risk management, fraud prevention and detection, etc.

---

[46] Ionașcu I., Ionașcu M., Calu D., A., *Efectul politicilor de guvernanță corporativă asupra reducerii costului capitalului pentru companiile românești cotate*, Revista Audit Financiar, anul IX, nr. 2/2011;

[47] https://www.cafr.ro/wp-content/uploads/2020/04/Cercetare-profesionala-CAFR_Guvernanta-Corporativa.pdf ianuarie 2021;

[48] Profilul auditorului intern în sectorul bancar din România, Revista Audit financiar, ISSN: 1583-5812, nr. 11(143)/2016;

[49] Armata K, Asermely B., D., Martín C., J., Krieg A., C., Obraztsov S., *Tech-driven model risk management – Driving value and efficiency* https://www.risk.net/risk-management/6764106/tech-driven-model-risk-management-driving-value-and-efficiency februarie2021;

[50] Păunescu M., Auditul intern partea a II-a, CECCAR, ISSN 2668-8921*ISSN-L-2668-8921, nr. 4/2020;

[51] http://revista.cafr.ro/ArticolRO?CodArticol=9496 februarie 2021;

The paper *The role of internal audit in optimizing corporate governance at the level of enterprise groups*[52] presents a series of approaches similar to those in this scientific research in the field of information transparency in the circumstances of corporate governance.

The issue of scientific research

The present scientific research presents sufficient elements that allow a complete understanding of the concept of internal audit and the increase of transparency related both to the financial-accounting activity and to the entire internal control system within an economic entity of public interest.

This scientific research responds to a double challenge faced today by economic entities of public interest both nationally and internationally, materialized in: the performance of financial-accounting activity and the positioning of internal audit as a strategic function creating added value.

The experience gained both from professional practice and from the theoretical development acquired during the doctoral school, crystallized the idea of the need to enhance internal audit in the context of evaluating financial-accounting activity in the circumstances created by corporate governance applicable to economic entities of public interest.

Another aspect worthy of a scientific research approach is the appreciation of the added value brought by the internal audit in improving the risk management processes associated with the financial-accounting activity, as well as at eliminating / reducing deficiencies by using good practices in economic governance. of public interest. The issue of scientific research aims at assessing the process of continuous change of national accounting regulations, as well as the recent stagnation of internal audit and risk management in Romania, the advisory activity being of increased interest to the management of the economic entity of public interest.

Research methodology

This scientific approach is the systematic process in which we collected and analyzed information from theoretical sources, methodologies, scientific databases and last but not least empirical in order to better understand the role and influence of internal audit on the activity of any economic entity of interest. public, in general and with emphasis on financial-accounting activity. At the same time, through this scientific research we aimed to identify

[52] Bostan I., Grosu V., Rolul auditului intern în optimizarea guvernanței corporatiste la nivelul grupurilor de întreprinderi, Revista Economie teoretică și aplicată, volumul XVII(2010), nr. 2(543);

new possibilities for improving the internal audit in the circumstances generated by the financial-accounting activity carried out in an economic entity of public interest.

The research carried out is an association between theoretical research in which conceptual considerations, objectives, role and functions of internal audit are clarified, with empirical research that evaluates the contribution of internal audit to improving financial-accounting activity in an economic entity. public interest.

During the paper, an interdisciplinary research was considered regarding notions that are found in the field of internal audit, accounting and particularities of internal managerial control.

We carried out the stages of scientific research and their operationalization in Chapter 6 *"Positive research on the possibilities of improving the internal audit and its influence on the financial-accounting activity at the level of the economic entity of public interest"*.

We carried out the scientific research within the limits of the classical scientific method based on the following activities:

- *the observation* through which we resorted to the description of the phenomena that manifest in the area of the studied field, respectively the internal audit exercised on the financial-accounting activity of an economic entity of public interest in the conditions generated by the corporate governance;
- *defining the objectives of scientific research* and *formulating the working hypotheses associated with them* in order to obtain relevant and reasoned explanations;
- *confirmation / refutation through practical applications of working hypotheses* and obtaining new models applicable from general to particular.

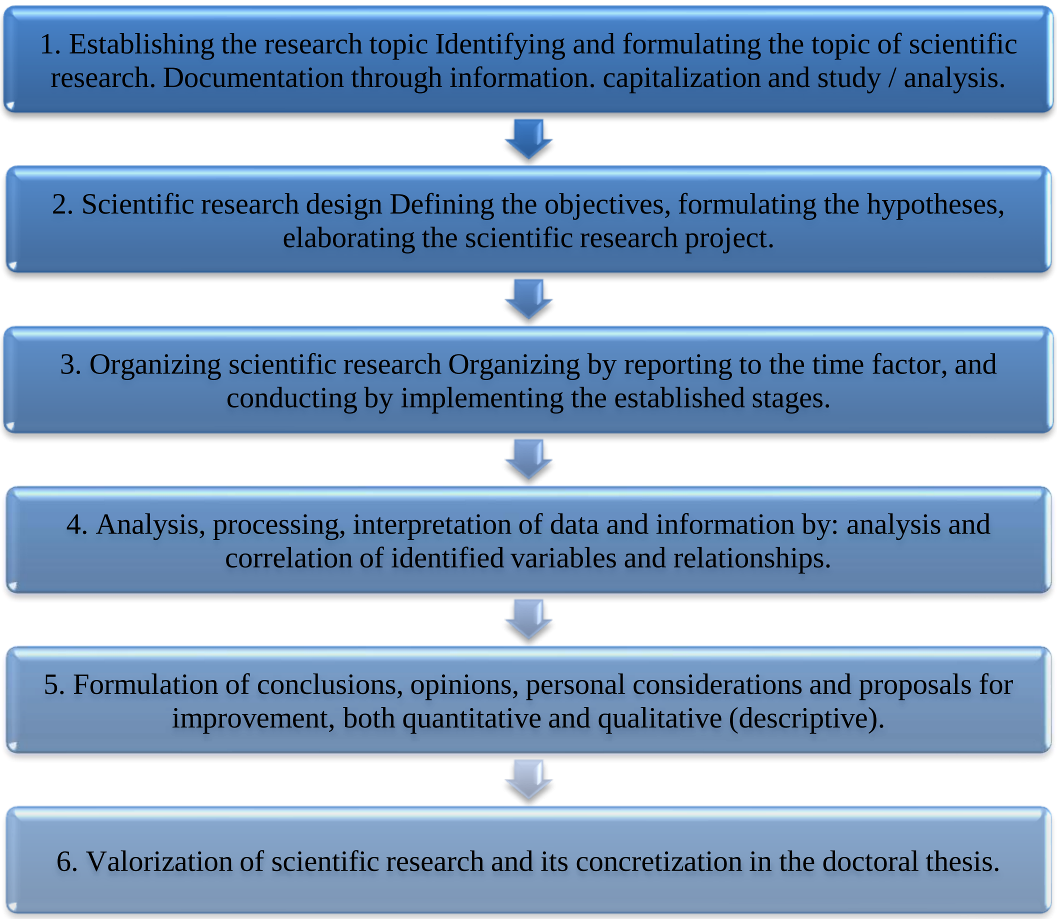
Since the success of scientific research is connected to the establishment of the subject, respectively the scientific research topic, we opted for the scientific approach whose theme we defined as: "*Improving internal audit and its impact on financial-accounting activity at economic entities of interest public".* As the title of the topic expresses, the scientific approach is of an increased complexity, a determining fact in establishing the level of research, reason for which we opted for theoretical and methodological research and we consolidated it through empirical research. The criteria we used in choosing and defining the scientific research are as follows:

- the knowledge I had from the professional sphere (methodological, legislative and applied) and at the same time from the theoretical and methodological ones acquired from the curricular areas studied during the doctoral school;

- easy information on the field of internal audit and accounting from the literature, public authorities' websites, professional experience and more;
- the professional interest is convergent with the requirements and the nature of the research topic, etc.

We carried out the planning of the scientific research by referring to the informational resources and the available time resources, so that the deadline for completing the scientific approach is the year 2021. The stages and approaches of the scientific research we used in conducting this research are presented in the figure of lower.

Stages of scientific research



Source: own conception

I carried out the scientific research on three levels, as follows:
- theoretical level, mandatory step in theoretical documentation by consulting the literature, studies and scientific research presented in scientific databases and universities, as well as knowledge of the current state of knowledge in the field of scientific research. At this stage we formulated the general hypothesis and the working hypotheses in direct connection with the objectives of scientific research;

- the technical level, involved the selection of methods, techniques and tools used during the scientific approach. So,
- epistemological level, we concretized them by collecting data and information that we processed through a complex of methods, techniques and tools obtaining through their analysis a consistent set of opinions, conclusions, personal considerations and proposals for improvement / improvement of internal audit in the sphere of financial-accounting activity existing at the level of an economic entity of public interest.

Starting from the idea that a scientific research involves a logical investigation process through which the researcher acquires new knowledge and information, we proceeded to treat scientific research at a pragmatic level by creating theoretical, methodological and practical premises that condition progress in the field of internal audit, activity financial-accounting and especially that of corporate governance, in a word of the economic entity of public interest.

During the research we always tried to show a critical spirit in all the steps taken, to harmonize easily with the requirements of the researched field, we made use of all the competencies and abilities we have both on the theoretical component, but also on the practical / professional one. manifesting at the same time a permanent preoccupation for improvement.

The method of scientific research used in this scientific approach consists of all the appropriate means, modalities and rules to achieve the proposed goal, that of identifying, arguing and empirically verifying the phenomena generated by the influence of internal audit on financial-accounting activity at the level of economic interest. identifying the possibilities to improve the internal audit in the stated circumstances. Moreover, we integrated the method used to achieve the objectives of scientific research in the theoretical-methodological vision, so as to obtain an explanation for the observed phenomena.

Among the unconventional methods considered to be the most creative, we opted for the method of reviewing the working hypotheses as it involves a certain rigor and calls into question what already seems obvious. We also opted for the method of criticism as it is applicable to the results, trying a critical attitude throughout the scientific research.

The purpose, objectives and hypotheses of scientific research

Purpose: Identification, argumentation and empirical verification of the phenomena generated by the influence of internal audit on the financial-accounting activity at the level of the economic entity of public interest and identification of the possibilities to improve the internal audit in the stated circumstances.

Objectives of scientific research

- *General objective*: Identification through conceptual and applied research of the possibilities to improve the internal audit activity at the economic entities of public interest through the objective, independent and pragmatic analysis of its influence on the financial-accounting activity.
- *Objective no. 1* .: Evaluation of the positioning of the internal audit as a strategic function that adds value to the financial-accounting activity carried out at the level of the economic entity of public interest.
- *Objective no. 2*: Validation of the perception of internal audit as the emanation of corporate governance.
- *Objective no. 3* .: Evaluation of the correlative elements between the financial-accounting activity and the managerial act at the level of the economic entity of public interest.
- *Objective no. 4* .: Coherent and realistic evaluation of S.C.I.M. by translating it from the challenge for any economic entity of public interest, to support for its performance in circumstances of connection and disconnection of the S.C.I.M. with internal audit.
- *Objective no. 5* .: Identification of the connection and disconnection elements between the internal managerial control system and the internal audit developed at the level of the economic entity of public interest.
- *Objective no. 6* .: Identifying and capitalizing on the values offered by the existing financial-accounting information system at the level of the economic entity of public interest and connected to its objectives.
- *Objective no. 7* .: Establishing through empirical research the interdependence relationship between capitalizing on the valences of internal audit and increasing the performance of the economic entity of public interest.

Working hypotheses of scientific research

- General hypothesis: Internal audit, creating value by evaluating the financial-accounting activity carried out at the level of the economic entity of public interest.
- Hypothesis no. 1 .: Internal audit - a pillar in streamlining the financial-accounting activity carried out at the level of the economic entity of public interest.

- Hypothesis no. 1.2 .: Complementarity and coexistence of internal audit with the forms of internal control / evaluation exercised at the level of the public interest entity.
- Hypothesis no. 2 .: Internal audit is constantly enhanced and capitalized by the principles of corporate governance.
- Hypothesis no. 3 .: The financial-accounting activity is in a relationship of connectivity and interdependence with the managerial decision at the level of the economic entity of public interest.
- Hypothesis no. 4 .: S.C.I.M. determining factor of influence on the performance of the economic entity of public interest and implicitly of improving its financial-accounting activity.
- Hypothesis no. 5 .: Between S.C.I.M. and internal audit there are and are constantly developing channels through which the two important elements of the management process connect or disconnect, remaining to work in tandem.
- Hypothesis no. 6 .: The financial-accounting information system as a viable support of the financial-accounting activity has a participatory and determining role in fulfilling the objectives of the economic entity of public interest.
- Hypothesis no. 7.1 .: The valorization of the internal audit valences is a process that is finalized, among others, with the improvement of the financial-accounting activity carried out at the level of the economic entity of public interest.
- Hypothesis no. 7.2 .: The decision-making process, initiated and supported by the management of the economic entity of public interest determines the internal audit of the performance of its activity and implicitly of the activities in the audit sphere, especially the financial-accounting activity carried out at that entity.

Systematization of the doctoral thesis

.1. The architectural structure of the doctoral thesis

The connections created between the chapters of the paper are as follows:

	Introduction - epistemological positioning and methodology of scientific research		
i.	Chapter 1 Internal audit - the determining elements of the added value created by it in the efficiency of the evaluated activity. Internal audit - an emanation of corporate governance.	Chapter 2 The financial-accounting activity, defining element in the development of the managerial act at the level of the economic entity of public interest.	Chapter 3 The system of internal managerial control of economic entities of public interest, from challenge to performance. Connection and disconnection: the internal managerial control system vs. Internal Audit .
ii.	Chapter 4 Capitalizing the valences of the financial-accounting system of the public interest entity in the context of organizing and developing the financial-accounting activity in connection with the organizational objectives.		
iii.	Chapter 5 Practical application regarding the improvement of the internal audit in the context of increasing the performances of the financial-accounting system.		
iv.	Chapter 6 Positive research on the possibilities of improving the internal audit and its influence on the financial-accounting activity at the level of the public interest entity .		
v.	Chapter 7 Own visions and contributions for future improvement and dissemination of scientific research results.		

Source: own conception

.2. Keywords

- Financial-accounting activity;
- internal audit;
- internal managerial control;
- decision;
- objective and independent evaluation;
- Risk management;
- general and specific objecives;
- performance;
- decision making process;
- risks;

- financial-accounting information;
- corporate gouvernancec;
- economy entity of public interest;
- recommendations;
- internal managerial control system;
- profesional standards.

Presentation of the content of the chapters of the scientific research paper

This scientific research is built on a concise and clear architecture starting with an introductory chapter which summarizes aspects related to the topicality of scientific research, and its approach, namely issues, research methodology and epistemological positioning. Also, the Introduction presents the purpose, objectives, working hypotheses and structural elements of scientific research.

Chapter 1 called Internal Audit - the defining elements of the added value created by it in the efficiency of the evaluated activity. Internal audit - an emanation of corporate governance., Deals with the conceptual dimension of internal audit from its origins to the present, its context and determinants.

Another aspect of interest in this chapter is the function of internal audit at the level of the economic entity of public interest - parallelism and complementarity, as well as the essential elements of the reference framework of the audit function maintained by each state by reference to legislative features. of it.

The complementarity of the internal audit with the external audit is dealt with in a dedicated subchapter where we have highlighted a number of aspects regarding the integration of the entity, the type and objectives of the missions carried out, the areas of application lastly the methodology. Also, complementarity as an attribute and of course and divergences where appropriate have been described in the relationships developed between internal audit vs. advice / consultancy, coexistence of internal audit with inspection, complementarity of management control with internal audit.

From the conceptual perspective of the internal audit, during the chapter we exposed a series of aspects such as those of the coverage area of the internal audit function aiming at all auditable activities structured as follows: audit objectives; the nature and extent of the audit procedures; the time period audited; related non-audit activities, but describe the limits of the audit. The presentation continues with the values of the internal audit and the code of conduct of the internal auditor in connection with the purpose and objectives and fundamental principles of the latter.

In the context of Romania's accession to the European Union, the internal audit had the attribute of evaluating the way in which the transfer of preventive financial control was carried out in the area of managerial responsibility, on the one hand, and on the other hand supports the evaluation process of staff exercising preventive financial control through public internal audit reports, which reveals the importance of internal audit in carrying out the activity of preventive financial control, the delegated controller and implicitly in the protection and management of assets and use of public funds. Thus, we considered important to make a retrospective of the evolution of regulations related to internal audit and the regulatory framework from which explicitly derives the mission of the internal audit structure organized at the level of the economic entity of public interest is to provide assurance and advice to general management. public revenues and expenditures, improving activities and helping to achieve objectives through a systematic and methodical approach, which evaluates and improves the efficiency and effectiveness of the management system based on risk management, control and management processes.

For a better understanding of the role and purpose of the internal audit at the level of the economic entity of public interest, we presented in our understanding the impact of the internal audit on the efficiency, economy and economic effectiveness of the public interest entity.

I have dedicated a detailed subchapter to the methodologies applicable to the existing internal audit at the level of the economic entity of public interest starting to present aspects regarding the planning of the internal audit, distinct by types of planning of the internal audit activity at the level of the economic entity of public interest. as well as the reference documents of the internal audit / evaluation / advisory and ad-hoc missions, the typology and types of missions Typology and methodology of insurance missions

We have not forgotten the structuring of the objectives on types of insurance missions and continuing with the methodology of carrying out the insurance mission structured in stages, as follows:

- Stage I: Preparation of the internal audit mission.
- Stage II: On-site intervention.
- Stage III: Reporting of the internal audit activity.
- Stage IV: Following the recommendations.

A subchapter is dedicated to internal audit as an emanation of corporate governance both from the perspective of informational discourse on corporate governance the challenges of internal audit at the level of economic entities of public interest in a dynamic and uncertain economic environment focuses on the following issues:

- availability of skills and abilities of employees with responsibilities in the field of internal audit;
- the ability to capitalize on available data and information in order to stimulate innovation;
- the uncertainty and complexity of the legal regulations generated by the successive subsequent amendments and completions;
- strengthening corporate governance at the level of public interest economic entities in connection with strategic processes.

The chapter ends with a set of conclusions regarding the evolution of the internal audit and its improvement in order to ensure the efficiency of the financial-accounting activity.

Chapter 2 called Financial-accounting activity, defining element in the development of the managerial act at the level of the economic entity of public interest begins with an informative discourse on the financial-accounting activity carried out at the level of the economic entity supported in the most significant aspects, continuing with the role of financial activity. - accounting in the execution of the managerial act and especially in the substantiation of the managerial decision.

At the same time, in the content of the chapter we paid special attention to the influence of the managerial decision through the internal audit exercised on the financial-accounting activity, but also to the functional relations created in the life of the economic entity of public interest, between the internal audit - financial-accounting activity. the managerial act. In this context, we appreciated the interest with the subject of scientific research to achieve a broad exposure of corporate governance as a pillar to support internal audit at the level of the economic entity of public interest, but also its ability to translate the entity in question to efficiency and liquidity. , solvency and functionality in conditions of transparency. We have not neglected once again the emphasis on internal audit as a means of improving the financial-accounting activity, respectively the financial-accounting system. In addition, I appreciated the interest in describing the financial-accounting system, a means of supporting the managerial act.

The most relevant conclusive aspect exposed in this chapter we consider the one that deals with the relations created between: the managerial act - the internal audit - the financial-accounting activity - the corporate governance. The efficiency of the economic entity of public interest is directly influenced by the quality of the managerial act and also by the functioning of the good governance mechanisms in which both the internal audit and the financial-accounting activity play an extremely important role, whose influence relations are a relationship of complementarity and interdependence, generating value for the economic entity.

The chapter ends with a set of conclusions and personal considerations on the need for internal audit to support the continuous process of development and efficiency of the financial-accounting activity of the economic entity of public interest capitalized in the positive research chapter.

Chapter 3 called The internal managerial control system of public entities, from challenge to performance. Connection and disconnection: the internal managerial control system versus internal audit., Presents in its beginning the informative discourse on the internal managerial control system on informative aspects regarding it, specific national legislation, entities subject to application as well as the basic requirements of existence a SCIM, as well as the legal conditions for its design and implementation.

The need to implement and develop S.C.I.M. lies in the following aspects: the management's focus on setting and achieving objectives in terms of efficiency, economy and effectiveness; awareness of the existence of risks and identification of the most effective control measures to reduce the negative effects of their manifestation on the objectives; immediate way to streamline the coordination of activities; alignment with European and national requirements.

Defining elements for the internal managerial control, the evolution of the legislation in the field of the internal managerial control system as well as the participants in this process represent another important aspect that contributes to the realization of an X-ray on the whole internal managerial control. internal managerial.

The code of internal managerial control includes 16 standards whose requirements are indicative for all economic entities of public interest. Therefore, like any standard and those in the area of internal managerial control must be analyzed, understood and adapted to the specifics of each entity, taking into account the complexity of current and exceptional activities, sizing and professional training of employees, heterogeneity of specific activities and not lastly, the level of performance pursued by the management of that economic entity of public interest. The following is a general description of the requirements on which each economic entity of public interest is necessary to take into account that each standard is implemented, lists the most common actions for the development of standards, presentation of process managers and listing of documents certifying implementation of each standard.

In this chapter we presented in detail how to report the results of monitoring the degree of compliance of SCIM, respectively annual reports on the system (organizational framework, difficulties), the synthetic situation of self-assessment results based on the process of self-assessment of the implementation of standards. internal managerial control and last but not least the annual reporting on SCIM through indicators for measuring the performance of the managerial act.

A subchapter deals with the existence, position and functionality of the internal audit department within the economic entity of public interest in the context of the S.C.I.M. as well as its role and responsibilities within the public interest economic entity regarding its evaluation, requirements and general criteria evaluated by the internal audit, in the process of implementing the internal managerial control standards within the public interest economic entity.

Of course, I didn’t forget the presentation of connecting and disconnecting the S.C.I.M. with internal audit involving a set of operations that summarize issues such as:

- the internal managerial control system provides the information necessary for the internal audit process;
- the internal audit function has as main preoccupations: evaluation, analysis and verification of all the elements provided by the internal managerial control system;
- following the above operations, the internal audit finds either positive or negative aspects and positions them in the internal audit report so as to outline its own conclusions;
- formulates proposals for solutions and recommendations to remedy the identified deficiencies;
- the process of monitoring the implementation of the recommendations is an extremely important aspect for the internal auditor, being in fact the culmination of the internal auditor's work, to record the progress made in the activity due to the implementation of the recommendations;
- these results are introduced in the internal managerial control system and obviously, by resuming the process, they become again the “raw material” of the internal auditor.

Any approach regarding the implementation of the internal managerial control standards and the development of the system in its entirety, at the level of an economic entity of public interest must have its starting point in the awareness of its importance and understanding of its necessity. of the internal managerial control system thus concluding with a set of personal conclusions and considerations.

Chapter 4 entitled Valuing the values of the financial-accounting system of the public interest entity in the context of organizing and developing the financial-accounting activity in connection with organizational objectives, begins with a set of generalities on the accounting of the economic entity , financial, management, in a simple item as an activity specialized in measuring, evaluating, knowing, managing and controlling assets, liabilities and equity, as well as the results obtained from the activity of economic operators.

The object of accounting is viewed from several perspectives in the case of economic entities of public interest, namely: from a legal, economic, financial and administrative point of view, an approach that concerns the object of accounting as a way of applying control over the management of activities by entity, in terms of efficiency and legality in order to achieve maximum economic effects.

A subchapter deals with the introductory elements in the area of organization and management of accounting, accounting principles, accounting records and supporting documents and last but not least the in-depth financial statements in the theoretical-methodological study. At the same time, we presented requirements for carrying out the financial-accounting activity in conditions of efficiency, without blockages and interruptions caused by legislative restrictions, public interest entities must define principles, conventions, rules and practices adapted to the specifics of its activity, all included in the accounting policies applicable to the preparation of the financial statements.

Another aspect treated in the content of this chapter refers to the general principles and rules for substantiating the revenue and expenditure budgets, respectively that of universality, publicity, unity, annuality, budgetary specialization, monetary unit. At the same time, we deepened the budget execution, principles, rules, responsibilities and implicitly the influence of the budgetary system on the functioning of the economic entity of public interest.

Also, the financial-accounting information system represents an area of interest related to the research subject, reason for which we have detailed it, including the existing documents at the level of the public interest entity that acquires the quality of supporting documents provided that it provides all the information force and regulate the financial-accounting field, as well as distinctive elements of the supporting documents. Moreover, the presentation also contains the importance of the use of software in financial-accounting activity, all due to the fact that digitization is a global goal, and economic entities of public interest and financial accounting are no exception. The chapter concludes with a consistent set of conclusions on increasing the economic performance of the public interest entity.

Chapter 5 entitled Practical application on improving the internal audit in the context of increasing the performance of the financial-accounting system. strengthens theoretical, methodological and legislative approaches in scientific research, thus presenting the economic entity of public interest, the internal and external environment in which it operates, the conceptuality of the subject studied, with references to interference between public interest entities and regulatory entities in order to supporting and promoting the public interest. Thus, we highlighted the fact that the activities related to the organization, development and management of any entity are essential parts of a permanent process, of great complexity, which requires a clear definition.

At the same time, the performed studies reveal that the elements of the internal environment determine the functionality of the entity and there is a good control over them. The internal environment in which the entity operates is represented by the resources it has and its ability to align resources with the chosen strategy in order to streamline activities and achieve the desired progress, so the elements of the internal environment are represented by: resources, functional skills, leadership style , organizational culture. It should be mentioned that we have not neglected the fact that the existence and functioning of any entity is dependent on the external environment that sometimes uncontrollably influences its evolution. The external environment of the entity comprises those elements that exist independently of its activity and that have a significant impact on its evolution.

In this practical application we identified the defining elements of the financial-accounting system, we established its strengths and weaknesses, establishing the defining characteristics of the financial-accounting system, as follows:

- data recording and processing, a characteristic that consists in the expression in value form of all economic processes and operations that take place within the entity;
- internal information (for management) and external information (for interested third parties) involves the provision of information on the structure and evolution of the assets, on the financial statements and the results obtained so that the decisions taken are correctly and rigorously substantiated;
- managing material and monetary values by verifying how they are stored and used, by identifying viable solutions for resource management and by strengthening financial discipline and controlling the use of resources;
- upholding in court the reality of economic operations and establishing the patrimonial liability for any damages caused;
- forecasting the future evolution of the entity based on the financial-accounting information related to the current reporting period. Budgeting is the main action in the forecasting process and depends to a large extent on the correctness of the information and data produced by the financial-accounting system.

A subchapter is dedicated to capitalizing on the valences of the audit in achieving a reliable and efficient financial-accounting system from concept to functions with valences in improving the financial-accounting system. Thus, auditing the reliability of the financial-accounting system is an important element in the auditable area, which must be considered at least every three years by internal auditors, in conjunction with the sizing of the internal audit structure and the degree of significance of the risks to be taken. in view of the planning of the multiannual and annual internal audit activity.

During this chapter we gave a special importance in the practical approach we gave to the internal audit as support of the manager of any entity in the process of identification and assessment of risks offering advice regarding the improvement of the internal managerial control system. Among the roles of internal audit is the support it provides to the entity in maintaining an appropriate internal managerial control system, by assessing its efficiency and effectiveness and ensuring its improvement. The evaluation of the efficiency and effectiveness of the internal managerial control system being performed based on the results of the risk assessment and targeting all the activities performed at the level of the entity. In this context, we made the connections between the decision-making process and the financial-accounting system.

Through subchapter 5.7. Possibilities to improve the internal public audit and the financial-accounting activity by mutual stimulation determined by the face-to-face of the two activities in uncomfortable situations. we crowned the empirical approach intended exclusively for the applicative exposition regarding the way in which the internal audit contributes to the increase of the performances of the financial-accounting system on the one hand, but also its own performance, result of the management requirements and current requirements of the evolution of economic entities on the other hand.

The chapter concludes with a set of personal conclusions and considerations regarding the improvement of internal audit of real importance both for economic entities of public interest, central and local, where it applies mainly, but also for private sector organizations where it is not yet mandatory but it was found necessary to explain at the same time what needs to be done for this improvement to continue on an increasing trend and the internal audit to bring the expected benefits in all activities and processes included in the audit area.

Chapter 6 called Positive research on the possibilities of improving the internal audit and its influence on the financial-accounting activity at the level of the economic entity of public interest is the chapter through which scientific research is operationalized and in it we detailed the methodology of scientific research and the criteria we used in choosing and defining the research. At the same time, I presented the levels on which I carried out the entire scientific approach, respectively the theoretical, technical and epistemological level, I concretized them by collecting data and information that I processed through a complex of methods, techniques and tools obtained through analysis to them a consistent set of opinions, conclusions, personal considerations and proposals for the improvement / improvement of the internal audit in the sphere of the existing financial-accounting activity at the level of an economic entity of public interest. Moreover, we presented the ways, techniques and methods of identifying, arguing and empirically verifying the phenomena generated by the influence of internal audit on financial-accounting activity at the level of public interest economic entity and identifying opportunities to improve internal audit in the stated circumstances.

Through qualitative research we aimed to understand certain types of behaviors within the economic entity of public interest by exercising internal audit on its activity and especially the financial-accounting activity. Thus, we obtained a broad and realistic knowledge of the influence of internal audit at the level of the economic entity of public interest.

The qualitative study on the improvement of the internal audit and its impact on the financial-accounting activity was carried out in the phenomenological spirit through participatory observation and case study / practical application.

We have dedicated a subchapter to the degree of confirmation of the working hypotheses established in the scientific research, while exposing in its conclusion the limiting aspects related to the results of the scientific research.

The culmination of the entire scientific approach we made in the content of chapter 7 entitled Visions and own contributions for future improvement and dissemination of scientific research results in which we structured our own conclusions and contributions on the field of internal audit, internal management control system, financial-accounting system from public interest entities and last but not least from corporate governance. At the end of the chapter we presented a set of proposals for improving the internal audit and also concluded with the dissemination of the results of scientific research.

Limiting aspects related to the results of scientific research which outlines future directions of scientific research

- The internal audit represents the management function that must bring an increase of value within the activities carried out at the level of the economic entity of public interest. Recent but even older studies show that over time there is a phenomenon unfavorable to the image of internal audit, namely, the confidence of economic entities of public interest in the ability of internal audit to bring the expected added value decreases sharply. This is due on the one hand to the failure of regulatory authorities and methodological guidance to properly promote the importance of this area and to regulate it properly, in line with the evolution of the areas with which it connects and on the other hand, it is caused by insufficient reliance on internal auditors, who have failed to demonstrate that they can successfully support the internal processes of the economic entity of public interest, remaining stuck in the area of regularity auditing which often has a corrective and preventive role but does not add value to audited activities. In this context, it is not possible to maximize the added value of the internal audit in the interest of the performance of the financial-accounting activity at the economic entities of public interest, implicitly affecting the efficiency of the internal audit activity.

- The specialized literature, but also the studies in the field of audit appreciate the fact that the internal audit as an independent activity of the economic entity of public interest and of the function it exercises at its level develops with other forms of control / verification, relations of: complementarity with audit with external audit; complementarity with management control; complementarity and collaboration with counseling / consultancy; coexistence with the inspection.
- Internal audit as an objective and independent activity organized at the level of an economic entity of public interest improves its activities on the one hand and adds value on the other hand, translating them into benefits through a series of actions that reside mainly from the following aspects:
- verifies the degree of achievement of general and specific objectives;
- identifies the risks to which the entity is exposed and proposes actions through which it seeks to maintain the level of risk within acceptable limits for it;
- contributes to the protection of the patrimony while reducing the possibility of occurrence / manifestation of fraud risks;
- contributes to streamlining activities and increasing their effectiveness;
- gives credibility and integrity to the data and information contained in various economic and financial reports;
- ensures compliance with legislation, regulations, rules, policies and procedures;
- tests the internal control environment;
- recognizes and capitalizes on opportunities to improve the activity, etc.

- Internal audit from a conceptual perspective requires complementarity with practical experience, thus requiring professionals performing internal audit to meet a minimum set of requirements, as follows:
- have the necessary skills in relation to the complexity of auditable activities;
- to make its presence and utility felt within the economic entity of public interest;
- have the ability to analyze and interpret data and information.
- The current evolution of the business environment determines the manifestation of an interdependent relationship between the organization and operation of internal audit at the level of any organization and the level of training of the internal auditor, more precisely, internal auditors need a high level of training, multidisciplinary skills.
- Internal auditors are still not well enough anchored in economic reality, definitively separating the concept of corporate governance from the concept of internal audit. Thus, we observed during the scientific research that internal auditors often interfere in the specific responsibilities with those of the management team. In this regard, we set out issues related to the role of internal audit in the area of risks, highlighting concretely that they assume a wide range of responsibilities, some of which are in the decision-making sphere, namely:
- assessment of the risk appetite of the economic entity of public interest;
- establishing the risk management processes;
- improving risk response decisions;
- implementation of the reactions of the economic entity of public interest to risks on behalf of the management;
- risk management etc ..
- At the level of the economic entity of public interest, the internal auditors have not yet acquired the professionalism that would give them maximum credibility as a result of the manifestation of some aspects such as:
- in Romania the meaning and role of corporate governance in the management of economic entities of public interest was not understood, positioning governance in the background of priorities not really understanding the fact that internal audit is the emanation of corporate governance;
- another disadvantage of internal auditors is their diluted perception of the importance of managing relationships and risks to third parties, which is why we believe that

internal auditors are not yet fully aware of the importance of public interest economic relations with third parties or risks associated with them;

- superficial treatment of information technology governance, although in the current economic situation the incidence of cyber risks has increased significantly, being absolutely necessary an inclination of internal auditors, but also of the management of the economic entity of public interest on cyber security;
- internal auditors need to strengthen their position within the economic entity of public interest, thus making their presence felt in a much stronger way by facilitating the decision-making process.
- The financial-accounting activity is of great interest for the management of any economic entity of public interest. This is reflected in the fact that it is the most important information resource for management, for management bodies, for collaborators, for control bodies, for specialized state bodies that receive and process economic data at national level.
- Precisely because the contribution of this activity to the decision-making process is a defining one, the internal audit often turns its attention to the financial-accounting field, on the one hand to assure the management that it can be based on the financial-accounting information produced by the system. part in order to prevent the manifestation of any risk that could prevent the achievement of the objectives or to intervene with recommendations or proposals for solutions in case of deficiencies that require adjustments.
- The manifestation of the internal audit on the financial-accounting activity determines a series of benefits, of which the most relevant in our opinion reside from the following:
- ensuring the achievement of the specific objectives set by the regular evaluation of the performances achieved, in comparison with the set targets and the formulation of feasible recommendations for the regulation of deviations;
- timely identification of the risks that may occur and the formulation of recommendations for their management and bringing them within the tolerance limits accepted at the level of the economic entity of public interest;
- supporting the process of implementation and permanent development of S.C.I.M. attached to the financial-accounting activity, through proposals for solutions or

recommendations on the correct setting of specific objectives, performance indicators that measure their degree of achievement, on risk identification, assessment and management, on monitoring the forms of control established for risk management, on the process annual reporting of the SCIM;

- bringing added value within the financial-accounting activity by offering advice and consultancy in case of new projects;
- streamlining the financial-accounting activity by identifying new ways of carrying out the activities faster, with less resources, with the adequate specialization of the staff and with the increase of the performances.
- On how the S.C.I.M. in the present period, we can say that it is as ever. That is, there is no evidence that it is more or less existing in the life of economic entities of public interest. Incidentally, S.C.I.M. it should not be viewed outside the day-to-day operations of any entity. Perhaps, an important step for all of us would be to get used to integrating S.C.I.M. in the life of economic entities of public interest and with its frequent use in current activities. Its elimination, its rejection, its removal from the requirements of the S.C.I.M. it does not mean that it does not exist, but it translates into a delay in the awareness of its existence and effectiveness.
- Studies conducted in general by practitioners, trainers and specialists in control and audit, show that there is no economic entity of public interest that can be said to have no S.C.I.M .. At most it can be said that it does not have S.C.I.M. developed when they are not aware of the need and benefits of such a system, or do not have an S.C.I.M. functional when the processes that define this system are not known or when they are not functional.

  Therefore S.C.I.M. it exists everywhere, only that it develops and determines the increase of the performances of any economic entity of public interest if people become aware of its purpose, necessity and utility.

The perception of S.C.I.M.

≅ We encounter cases in which S.C.I.M. has long been part of the routine of the economic entity of public interest, the leaders of those entities showing openness and interest in the benefits of developing such a system. In these entities, the employees do not regard the processes and documentation of the S.C.I.M. as a separate task from the others established and detailed by the job descriptions or by orders / decisions / dispositions. They are used to making plans, they know how to set SMART goals, they know how to measure their achievement through performance indicators, they know how to monitor performance and I also know why they do it, they understand why risk management is important if goals are to be achieved, works fluently and appropriately with control tools such as documented procedures, understanding their purpose and the reasons why they need to be designed in close accordance with the specific way of carrying out activities and allocating employee responsibilities to different actions / operations / business segments, obviously taking into account the general regulatory framework / legislation applicable to the procedural field.

At the opposite pole, but not through their own fault, are the economic entities of public interest in which the S.C.I.M. it is a burden for the time being. It is an incomprehensible, useless system, which brings with it the need to use resources and so limited for the creation of documents that will not be used too soon, or never. There are those entities that in order to carry out the measures / recommendations of the various control bodies that make evaluations / verifications in the field of SCIM, have had to allocate resources of all kinds (human, financial, time, etc.) with a single purpose: the formulation a satisfactory response for those who left these measures / recommendations. These entities face a major problem: the frustration of mobilizing resources to meet legal requirements or measures set by control bodies. And for these economic entities of public interest S.C.I.M. it remains to the state of legal obligation without echo in practice. In this situation are the economic entities of public interest that have few employees, that have benefited from little professional training, that have not had access to guidance in the field of SCIM, whose employees are sometimes in the situation where they know they have to do but do not know how and especially I do not know why. Here is a real problem related to S.C.I.M. which we all hope that those in law will solve! The solutions will not come from one place, but it is necessary to make efforts from several sides, by several actors.

There is also a third category of economic entities of public interest in which there is a mixture of elements related to the other two categories, in different proportions. This includes the entities that began the development of the S.C.I.M. as a result of the measures / recommendations formulated by the control bodies but in time, they understood the benefits that can bring in the current activity, the application in practice of the requirements of the 16 standards of the Code of internal managerial control. In these entities the interest of the manager and the employees regarding the understanding of the system was certainly activated.

Experience shows us that there are elements common to all economic entities of public interest and there are distinct elements in the field of S.C.I.M. both the nature of the legal ones and the exposure of economic entities of public interest to controls and audits. But there are also elements that make a difference and change the perception: the attitude of the head of the economic entity of public interest towards the SCIM, the increased interest in the professional training of SCIM employees, access to guidance provided by the General Secretariat of the Government in partnership with the Ministry Regional Development and Public Administration.

Why there is reluctance towards S.C.I.M .:

There are several causes that determine and sometimes fuel this reluctance of employees of economic entities of public interest towards S.C.I.M. Part of the reluctance comes from the fact that it was understood, even from the name S.C.I.M. that this is a control system made by those in top and line management. As human beings, we don't like control. The managerial word in the name of this system does not help much either because it transfers it to the exclusive sphere of responsibility of the management, removing it from the execution staff.

As I said, S.C.I.M. it is in fact a system of prevention and improvement with resonance in the area of ensuring the conditions suitable for the good organization and development of activities.

≅ Returning to the reasons that determine the reluctance of economic entities of public interest towards S.C.I.M. we list only a few:

a lack of guidance in the field;

o inefficient use of information received in vocational training courses;

a little advice provided by the internal auditors, which is why we appreciate that things in the field of S.C.I.M. started "upside down".

≅ Mandatory implementation and development of S.C.I.M. has intensified in our country as a result of external public audit missions that have resulted in the provision of measures regarding the SCIM, that is, instead of starting from the understanding of the need for the SCIM legislative but from the one coming from the control bodies. The S.C.I.M. is already a "teenager", having been about 15 years since it was first regulated by a normative act at national level. However, in the first phase there was a lack of professional training courses, there was a lack of guidance in the field provided by the regulator, there was a lack of advice provided by internal auditors on this topic.

Let's explain briefly: participants were present at the courses but some of them did not use in practice the information received. In fact, like any trainer who keeps in touch with those who participated in his courses, we found that some course participants tend to take full advantage of the information transmitted without filtering and processing it in any way. In no field, but especially in the S.C.I.M. this method does not work with the best results. It is advisable for these training courses to be understood as such: they involve an exchange of information, most of which are of a general nature. It is good to take the information, come home with it and start analyzing it in relation to the set of conditions in the internal and external environment of the entity. S.C.I.M. precisely because of this it is beautiful, because it is adaptable to the specific conditions of each entity, not being rigid or static. From this perspective, I encourage professional training that is combined with coaching because it offers participants the opportunity to learn to find the best solutions in the situations they encounter. I was saying that there was a lack of guidance in the field and I mean that the regulator did not provide adequate support for the understanding of the S.C.I.M .. Somewhere I understand why this was not done. And I think any internal auditor does. The internal managerial control code is a set of standards (16 in number) that must be implemented according to certain requirements and references. We must understand that, on the model of quality standards, the requirements are indicative. The way in which the standards are implemented is chosen by each entity, depending on the objectives it sets for SCIM, so it would have been and still is difficult for the SCIM regulator to find and transmits to each economic entity of public interest obliged to implement the standards and to develop the SCIM, exactly the operations it has to carry out.

≅ Advice provided by internal auditors in the field of S.C.I.M. it has often been blocked by the invocation of legal provisions that prohibit internal auditors from engaging in activities that they will audit. Or the S.C.I.M. is an area of interest to internal auditors in any of the missions they carry out. As a result, counseling suffered. There is a lack of understanding of the system at its true value. Not understanding the advantages of implementing and developing S.C.I.M. Integrated with the other aspects of the existence of an economic entity of public interest, it has reached the situation where the economic entities of public interest forced by the fulfillment of some legislative provisions have resorted to consultancy services. And keep calling. Not necessarily because it's easier but because I know that S.C.I.M. it means documents, which they have neither the time nor the availability to make.

There are many other activities considered a priority in economic entities of public interest, there are insufficient staff in some places, there is overwork, there is a lack of training, there is reluctance to approach new activities, there is not enough information that all those listed previously actually means a SCIM which requires development.

Thus, the gap between S.C.I.M. and economic entities of public interest; thus S.C.I.M. it gets stuck in some sets of documents, deliverable unused or used too little in current activities. This delays the process of understanding the need for S.C.I.M ..

The created situation can be solved in time, with patience, with responsibility, with the change of mentalities, with the involvement of the regulatory bodies in the field, with the involvement of the guidance and control bodies.

? The performed analyzes revealed the fact that the economic performances have as main form of measurement, at the level of the entity, the profitability. As long as resources are limited and the need for the entity to achieve its objectives is a priority, all ways in which an entity can increase the productivity of its factors of production, reduce costs or improve the quality of services are concrete ways to increase efficiency. economic, respectively performance.

However, the performance of an entity is not reflected solely by comparing the results with the resources allocated and used to obtain them. Other elements are associated with the increase of performances: the rational use of the existing capacities so that there are no overloads that lead to the non-achievement of the results, the professional training of the employees, the competitiveness.

? Any public interest entity is performing primarily if it is productive, ie if in the long run it is demonstrated that it can carry out its current activities consistently and coherently without compromising the quality of services provided. Productivity implies a consumption of resources that falls within the limits of efficiency corroborated with the fulfillment in conditions of effectiveness of the established objectives.

? The performance is closely related to the financial part of the activities within the public interest entity, being influenced by the prices at which the consumed resources are purchased (total expenses) and by the tariffs at which the performed services will be offered (total revenues). The difference between total ventures and total expenses results in the profitability of the entity. Thus, when an entity's profitability is high due to high productivity and the entity's performance is increasing. Maintaining the growth trend of performance in the context shown above is not a guarantee. The increase of the entity's performances is influenced by its level of competitiveness, by the quality of the services offered, by the speed of reaction to different influences of the internal or external environment, by the flexibility in accepting the market demand and by the innovation capacity.

≅ International internal audit standards use the concept of added value in relation to internal audit. The value added spectrum of the internal audit includes:

- changing the mentality of those whose activity has been audited,
- support and advice on achieving an appropriate level of compliance with the existing S.C.I.M. within the entity,
- guidance on improving corporate governance within the entity
- initiating savings;
- capitalizing on opportunities that have arisen or are generated within the entity;
- loss limitation;
- promoting transparency regarding the activities carried out within the entity.

≅ In general, the leaders of the economic entity of public interest expect support in the decision-making process offered by the internal audit through the recommendations and conclusions formulated. The services provided by the internal audit department concern on the one hand the management advice to act, do, understand better, and on the other hand ensure the functionality of the S.C.I.M. without having decision-making power. The decision on what will be done, how it should be done, by whom and when belongs to the head of the entity. Entity failures are most often caused by the following:

- non-compliance of actions with internal policies and procedures;
- manifestation of risks that have not been properly treated or have not been identified in time;
- the lack of periodic assessment of the circumstances that determine the materialization of the risks, which led to the transformation of tolerated or average risks into significant risks, which did not have forms of control to manage them and manifested syncope in achieving the set objectives;
- deficiencies in the design, operation and development of the S.C.I.M.

≅ Internal audit is the solution regarding the removal of the negative effects generated in the entity by the situations presented above. The more efficient it is, properly perfected, the faster, more productive the intervention will be and the situation will be put back in the right position.

≅ At the level of the economic entity of public interest studied, it is observed that corporate governance is not efficient, it being non-functional but only formal, due to the fact that there is no executive and non-executive management selected and appointed exclusively under the law. a period of four years, the entity operating only on an interim basis, with short terms, of four months with the right of extension of two months. This does not ensure good governance, does not guarantee continuity in terms of strategies, policies, objectives of that entity, "rules being changed during the game" without solid arguments, all of which have a major impact on both the entity in question and the interest generating immediately and long-term costs for both the entity and the state budget. Moreover, the current context of corporate governance allows the dispersion of responsibility for the action / inaction of those mandated.

Although there are defined codes of good governance at the level of tutelary authorities / ministries at levels, respectively on the relationship with management, directors, associations (including here the partnership with the state), and performance indicators, still at the level of economic entity of public interest the expected benefits are felt, namely:

- reducing or eliminating the risks associated with the business;
- developing and consolidating performance;
- opening up to other markets;
- enhancing transparency;
- increasing managerial responsibility but also social responsibility;
- predictability of investments;
- good reputation of both the management as a whole with an impact on the image of the economic entity of public interest.

≅ Change of perception on S.C.I.M. is the main desideratum. In order for this to be achieved, massive mobilizations of resources of all kinds are needed, the most important of which is human. There is a need for the active involvement of the regulator in the field of S.C.I.M. at national level which must promote, through methodological guidance, the benefits that the development of such a system can bring to any public interest entity. The main problem with the perception of this system is that the requirement for its implementation and development came abruptly, without initial training, without explanations and without any guidance. Thus, those called to implement S.C.I.M. they were faced with the need to draw up extremely extensive documentation, the usefulness of which they could not see. The control bodies (Court of Accounts and Internal Audits) periodically assess the degree of compliance of the S.C.I.M. leaving measures or recommendations whose application also consists in mobilizing resources that are sometimes lacking within the entity and whose purpose is not accessible to employees.

≅ At the national level there is not much research, evaluation or opinion on the correlation between S.C.I.M. and internal audit. Our research on this correlation shows the following aspects:

- there is a concrete interaction between the internal audit and the S.C.I.M. in the sense that the former is based on the latter in all its activity, and the S.C.I.M. it is constantly evaluated and refined through the intervention of the internal audit that formulates recommendations for improvement;
- at national level the internal auditors are not sufficiently mobilized in order to support the processes related to the S.C.I.M.
- The S.C.I.M. has serious syncopes in terms of development and these syncopes are also reflected in the delays in increasing the performance of the internal audit.

9. Personal considerations and contributions

Possibilities to improve the internal audit activity

- One of the possibilities to improve the existing internal audit at the level of the economic entity of public interest in the circumstances created by corporate governance, lies in the fact that management issues requirements to the internal auditor so that he can take over and process those requirements providing optimal management solutions. in general and for the financial-accounting area in particular. In this context, the internal audit proposes solutions to improve the activities and systems evaluated and which, taken over and implemented by management, gain added value over the entity's activities. In other words, the competence and professionalism of the management represent a lever for improving the internal audit, thus creating a dual relationship that can work perfectly, and can be represented as follows:

- Strengthening the strategic function of internal audit at the level of economic entities of public interest in the clear direction of creating added value can be achieved by developing the following aspects:
- readjustment of internal audit plans;
- establishing the verification processes according to:
  - qualified human resources available;
  - defining the operations in accordance with the objectives of the economic entity of public interest by continuous reporting to the regulations in force;
  - establishing criteria related to the requests of the management and the audit committee;
  - the development of a methodology based on risks generated by the successive and aggressive changes of the IT industry, but also by the successive and profound changes at the level of operational processes, etc ..
- The trend of internal audit could mark the business environment in fact, being represented by the strong manifestation of its autonomy generated by a revolution of the concept of independence and migration to autonomy, giving the internal auditor independence from the audited subjects, voluntary practice of objectivity, independence and objectivity in relation to management, this new materialized trend allows the internal auditor to self-refer and decide on the need to conduct investigations.
- Improving internal audit is of real importance both for economic entities of public interest, where it applies mainly, and for private sector organizations where it is not yet mandatory but its need has been found. What needs to be done to keep this improvement on an upward trend and for internal audit to bring the expected benefits to all activities and processes in the audit area? In the author's opinion, there are several aspects to consider:
  - adjustment / updating / harmonization of the national legislation in the field by direct and unrestricted reporting to the international internal audit standards;
  - promoting the idea that good practice in the field of internal audit by practitioners is more effective than enforcing restrictive legislation that is often avoided precisely because the role of audit is not understood;
  - raising the awareness of Romanian managers regarding the importance and relevance of the internal audit activity; This action cannot go by itself but it is integrated in a

broader process that includes the valences of internal auditors and its ability to profess with rigor, dedication, involvement, tolerance, knowledge, seriousness the profession they have chosen. . In this way, seeing results, the leaders of the entities will accept that they need the internal audit and will mobilize resources for its permanent improvement;

- improving the professional training of internal auditors in order to increase the confidence that managers have in their competence. For auditors this is a permanent desideratum, and the increase of professional skills should never be left in the background, because the results of their work depend on it. This is where the ability of auditors to identify those courses that increase their professional skills comes into play, and in the author's view, searches can be extended internationally if the national market does not provide elements that meet the expectations of internal auditors.

- The current evolution of the business environment determines and even forces the manifestation of an interdependence between the organization and functioning of internal audit at the level of any economic entity of public interest and the level of training of the internal auditor, more precisely, internal auditors need a high level training, holders of multidisciplinary skills through whose involvement to bring added value and to enhance the principles of corporate governance and the performance of the entity's management.

The impact of the internal audit on the financial-accounting activity

- Studies made in the financial-accounting field and which took into account the possibilities of this field to improve the decision-making system revealed that there is a close and indestructible link between the product of the financial-accounting system: information and the result of the decision-making system: managerial decision. Thus, the better justified, better structured, better constructed the financial-accounting information, the more economic, efficient and effective the decision that is based on it.
- The improvement of the financial-accounting system at the level of an economic entity of public interest is closely connected by the level of compliance of the S.C.I.M .. An adequate understanding of the need for the S.C.I.M. in terms of objectives, performance indicators, risks and documented procedures is the guarantee of optimizing the internal systems of any economic entity of public interest. National analysis of the evolution of S.C.I.M. revealed serious syncopes in the process on the one hand due to the non-involvement of the national regulator in the field, in the

methodological guidance, on the other hand due to the fact that the information obtained by employees who have participated in professional training courses in the field of SCIM.

- The permanent development and based on awareness of the standards of internal managerial control represents a basic condition of the improvement of the financial-accounting system. Increasing the visibility and credibility of internal audit by continuously improving staff, by developing a coherent relationship between auditors and representatives of audited departments, by focusing internal auditors on elements that are really important in the financial-accounting field and that may directly interest managers .
- Automation of financial-accounting activities by using specialized IT tools, which determine on the one hand, process optimization, shortening working hours, processing complex and detailed databases and on the other hand, improving the overall image of the economic position and financial management of the economic entity of public interest, easier access to information and rapid identification of transactions that are of interest at a given time.
- The intense digitalization of the financial-accounting function leads to the reduction of the effort dedicated to repetitive actions and data processing and its allocation in order to identify potential risks that by manifestation could disrupt their activities and expected results.
- The implementation, by all economic entities of public interest, of the European and national legal provisions regarding the standardization of economic invoicing, as an efficient means of reducing the administrative costs occasioned by classical invoicing and directing these savings to support the development of productive activities.
- Development of IT solutions applicable to the financial-accounting field to facilitate the management's access to situations such as: turnover, volume of revenues, ratio between revenues and expenses, debtors of the reporting period, etc. but also more complex situations on the basis of which strategic managerial decisions can be substantiated.
- Permanent assurance of the quality of financial-accounting information and constant increase of the speed of obtaining / accessing them obtained by eliminating the constraints related to the periodic reports of the secondary and main credit officers, optimizing the way of completing the analytical balances to facilitate centralization

control or data collection for further analysis, transfer of the control function of the legal commitments of public institutions to the Treasury.

- Development and implementation of European Accounting Standards for the Public Sector action that determines the substantiation of good quality management decisions, with a favorable impact on the use of resources.
- The permanent and sustained improvement of the ways of communicating financial information to all stakeholders is a possible goal to be achieved in the situation where this information takes three forms: financial position statement tool, piloting / guidance tool for the proper management of available resources, tool to support the decision-making process.

10. Contents of the doctoral thesis

11. Dissemination of scientific research results

The objectives of the present scientific research whose theme is Improving the internal audit and its impact on the financial-accounting activity at the economic entities of public interest have been achieved and the proposed goal has been achieved.

Thus, the results of scientific research highlight the importance of performing the internal audit activity at the level of an economic entity of public interest, its impact on the activity of the entity in general and on the financial-accounting activity especially in the circumstances of corporate governance and good governance. The superior use of the results already presented has significantly contributed to the achievement of the targets proposed by this paper, as can be seen in the following:

- elaboration and public support of the present doctoral thesis with the topic "Improving the internal audit and its impact on the financial-accounting activity at the economic entities of public interest" and supporting the three papers elaborated during the doctoral school;
- publication of 3 (three) scientific articles, participation in 5 (five) national and international conferences whose volumes are indexed and ISI Web; publishing an audit manual as a co-author; participation in numerous activities related to the field of scientific research, such as conferences, workshops, member of project teams, as can be seen in the following:
- **Scientific papers published in B +, BDI indexed journals:**
- *"Internal audit impact on optimization of financial-accounting management decision in public entities",* autor Diana-Alexandra Baicu,13th Edition of International Conference - The European Integration – Realities and Perspectives, Danubius University Press Galați, 2019 ISSN: 2067 – 9211, pg. 381-390; http://www.proceedings.univ-danubius.ro/index.php/eirp/article/view/1944;
- *"The Assessement of the Internal Audit Approach in the Context of Corporate Gouvernance",* autor Diana-Alexandra Baicu, The Journal Contemporary Economy, volume 5, "Constantin Brâncoveanu" University, nr. 2/2020, ISSN: 2537-4222, pg. 115-124; http://www.revec.ro/images/images_site/categorii_articole/pdf_categorie_5a6e993ce1d55bcac510d737bc90ed8d.pdf;
- *"Analysis of Internal Audit Efficiency by Using the Data Development Analysis (DEA) Method and Linear Regression",* autor Diana-Alexandra Baicu, 15th Edition of International Conference – The European Integration – Realities and Perspectives,

Danubius University Press, 2020, ISSN: 2067 – 9211, pg. 409-416
http://www.proceedings.univ-danubius.ro/index.php/eirp/article/view/2036.

- **Scientific papers accepted for publication in B +, BDI indexed journals:**
- “Considerations regarding the use of Cloud Computing technology in the accounting of economic entities”, author Diana-Alexandra Baicu, no. 3/2021, The Journal Contemporary Economy “ Independența Economică ”publishing house, ISSN 2537-4222.

- **Audit manual:**
- ”Financial control in public and economic entities-theory and practice”, authors: Prof. Univ. Dr. Victor Munteanu (coordinator), Drd. Florin Gheorghe, Drd. Delia Ibănişteanu, Drd. Răzvan Matei, Drd. Diana Baicu (co-authors), Bucharest, University Publishing House, 2018.

- **International and national scientific events, with the publication of the article presented:**
- Participation in the international conference “15th International Conference on European Integration - Realities and Perspectives”, May 15-16, 2020, at Danubius University in Galați;
- Participation in the international conference “14th International Conference on European Integration - Realities and Perspectives”, May 17, 2019, at Danubius University in Galați;
- Participation in the international scientific conference “Accounting and finance - universal languages of business”, 5th edition, April 24, 2020, at Constantin Brâncoveanu University of Pitești;
- Participation in the international conference “Knowledge Economy - Challenges of the 21st Century”, November 26, 2020, at Constantin Brâncoveanu University of Pitești.
- Participation in the international conference “International Scientific Conference” Accounting and finance - universal languages of business ”, 6th Edition, April 16, 2021, at Constantin Brâncoveanu University of Pitești.
http://www.univcb.ro/java_script/uploaded/Brosura%20AFISC%202021%20SITE.pdf

- **Participation in international and national scientific events:**

- Participation in the international conference "Contemporary Challenges for the Society in the Context of the Recent Economic and Social Changes", 3rd Edition, June 20-22, 2019, at the University of Wallachia in Târgoviște.