

GENERAL ASPECTS REGARDING THE ROMANIAN COURT OF ACCOUNTS

Anișoara Băbălău

Assoc. Prof., PhD., University of Craiova

Abstract: The Romanian Court of Accounts was reintroduced as a financial control body by art. 139 of the Romanian Constitution of 1991. Currently, the Court of Accounts carries out autonomous activity and exercises control over the way of training, administration and the use of the financial resources of the state and of the public sector. The main tasks of the Court of Accounts are financial control and audit tasks, as well as reporting, endorsement and other competencies. The audit function of the Court of Accounts is performed through external public audit procedures set out in its own audit standards and developed in accordance with generally accepted international auditing standards.

Keywords: Court of Accounts; control tasks; financial audit; performance audit.

1. Aspecte istorice

Curtea de Conturi a fost înființată în anul 1864 în timpul domniei lui Alexandru Ioan Cuza și era egală în rang și drepturi cu Înalta Curte de Casație¹. **Ca organ auxiliar al Parlamentului și ca organism independent de jurisdicție**, era competentă să cerceteze și să stabilească conturile veniturilor tezaurului, casieriiilor generale de județe, regiilor administrațiilor contribuțiilor indirecte, precum și să încheie socotelile cheltuielilor făcute de agenții contabili.

În primă și ultimă instanță, Curtea de Conturi judeca toate conturile mânuitorilor de bani, pe funcționarii sau mandatarii administrației ce nu puteau justifica sumele de bani încredințate, precum și pe directorii și șefii contabili ai administrațiilor publice centrale pentru neglijență în depunerea sau gestionarea conturilor².

Ca instanță de apel, Curtea de Conturi judeca apelurile reglementate prin propria lege organică, precum și cele cuprinse în legea pensiilor în vigoare la acea vreme.

Cu timpul, prin legi modificatoare, i s-au atribuit și unele **competențe jurisdicționale** privind apelurile făcute de organele comunale, precum și contabilii și percepătorii direcți care nu erau supuși jurisdicției de prima instanță a Curții, împotriva încheierilor comunale sau administrației de care aparțineau.

Din punct de vedere organizatoric, Curtea de Conturi era alcătuită dintr-un președinte, patru președinți de secții și doisprezece consilieri, împărțiți în patru secții. Deciziile se luau în secții cu cel puțin trei membrii, iar în secțiuni-reunite cu nouă³.

Constituția din 1923 a supus controlului preventiv al Curții de Conturi deciziile ordonatorilor principali de alocații bugetare. În anul 1929 au fost abrogate aceste prevederi printr-o lege de reorganizare a Curții de Conturi.

În anul 1948, Înalta Curte de Conturi a fost desființată, prin decretul-lege 352/1948 adoptat de Marea Adunare Națională și a fost înființată Curtea Superioară de Control financiar⁴ ca organ al Consiliului de Stat, având atribuții de control financiar preventiv și, ulterior, atribuții jurisdicționale.

¹Ioan Ceterchi, Dumitru Firoiu, Liviu P. Marcu și alții, *Istoria dreptului românesc*, vol.2, partea a doua, Editura Academiei, 1987, pag.323.

² Vezi, în acest sens, Legea contabilității publice din iulie 1929.

³ Art.17 al Legii din 31 iulie 1924.

⁴ Prin Legea nr.2/1973.

După evenimentele din decembrie 1989 a apărut necesitatea reînființării Curții de Conturi.

În prezent, activitatea Curții de Conturi este reglementată de **Constituția României, republicată și Legea 94/1992** privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată.

2. Competența Curții de Conturi

Așadar, Curtea de Conturi a României a fost reintrodusă ca organ de control financiar prin art. 139 al Constituției României din 1991. Potrivit alin 1 al acestui articol, Curtea de Conturi exercita **controlul asupra modului de formare, de administrare și de întreținere a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public**. În condițiile legii, **Curtea de Conturi exercita și atribuții jurisdicționale**⁵.

În acord cu prevederile constituționale, a fost adoptată **Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi** în care aceasta era considerată ca fiind **organ suprem de control financiar și de jurisdicție în domeniul financiar**. Calificarea ca **organ suprem** a făcut obiectul criticii de neconstituționalitate asupra căreia **Curtea Constituțională** s-a pronunțat prin **Decizia nr. 64/1994**, definitivă prin nerecurare.

Potrivit deciziei Curții Constituționale, s-a reținut caracterul de **organ suprem** al Curții de Conturi în domeniul financiar și s-a menționat că acesta nu vine în conflict cu nici o prevedere constituțională și corespunde atribuțiilor conferite de lege Curții de Conturi, referitor la modul de a controla îndeplinirea sarcinilor legale de către celelalte organe de control financiar ale statului.

Ulterior, potrivit prevederilor **Legii 99/1999** prin care s-au adus modificări Legii 94/1992, Curtea de Conturi era considerată **autoritatea administrativă autonomă de control financiar** care exercită și atribuții asupra modului de formare, de administrare și de întreținere a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public. Astfel, potrivit statutului său constituțional, Curtea de Conturi devenea o autoritate administrativă autonomă, nefiind subordonată nici unei alte autorități a statului.

Ca autoritate de control, Curtea de Conturi exercită un control general asupra gestiunii bugetului public național. La baza funcționării Curții de Conturi sta principiul autonomiei, regăsit în lege prin sintagma "în mod independent".

Prin modificările și completările aduse Legii 94/1992, Curtea de Conturi era **instituția supremă de control financiar ulterior extern asupra modului de formare, de administrare și de întreținere a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public**. **Curtea de Conturi exercita atribuții jurisdicționale în condițiile prezentei legi**.

Astfel, prin prevederile inițiale ale Constituției și ale Legii 94/1992, cu modificările ulterioare, Curtea de Conturi avea următoarele atribuții:

- atribuții de control;
- atribuții jurisdicționale. Potrivit acestor atribuții, Curtea de Conturi avea structuri proprii competente să cerceteze și să judece litigiile izvorâte din nerespectarea condițiilor de legalitate și regularitate privind formarea, administrarea și utilizarea resurselor financiare publice;
- atribuții de raportare, prin care Curtea de Conturi prezenta Parlamentului rapoarte cu privire la activitatea desfășurată.

Prin **Constituția României republicată în anul 2003**, Curtea de Conturi exercită controlul asupra modului de formare, de administrare și de întreținere a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public⁶.

Așadar, prin Constituție, i-au fost retrase atribuțiile jurisdicționale Curții de Conturi, urmând ca litigiile rezultate din activitatea acesteia să fie soluționate de **instanțele judecătorești specializate**.

În prezent, Curtea de Conturi își desfășoară activitatea în **mod autonom** și exercită **un control asupra modului de formare, de administrare și de întreținere a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public**.

⁵ Vasile Ciuvăț, Anișoara Băbălău, *Drept financiar*, Editura Universitaria, Craiova, 2001, pag. 240.

⁶ Art. 140, alin. 1 al Constituției, republicată.

În aceste condiții, principalele atribuții ale Curții de Conturi sunt:

- atribuții de control și audit financiar;
- atribuții de raportare, avizare și alte competențe.

Din punct de vedere organizatoric, membrii Curții de Conturi sunt *consilieri de conturi*, iar pe durata exercitării mandatului lor sunt *independenți și* respectă principiile conducerii colective, publicității și transparenței. Revocarea membrilor Curții de Conturi se face de către Parlament, în cazurile și condițiile prevăzute de lege.

Conducerea Curții de Conturi se exercită de *plenul Curții de Conturi*. Acesta este alcătuit din 18 membri numiți de Parlament în condițiile legii. Conducerea executivă a Curții de Conturi se exercită de către președinte, ajutat de doi vicepreședinți, care au calitatea de consilieri de conturi.

Din structura Curții de Conturi fac parte departamente, camerele de conturi județene și a municipiului București și un secretariat general.

Departamentele sunt conduse de câte un consilier de conturi, numit de plenul Curții și îndeplinește funcția de șef de departament. În cadrul departamentelor pot fi organizate direcții, servicii, birouri și compartimente de specialitate. Camerele de conturi județene și a municipiului București sunt conduse de către un director și un director adjunct, iar în structura camerelor de conturi județene pot funcționa servicii și birouri.

3. Atribuțiile de control ale Curții de Conturi

Așa cum am mai arătat, Curtea de Conturi își exercită atribuțiile de control financiar asupra modului de formare, de administrare și de întrebuințare a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public⁷. În virtutea acestor atribuții, Curtea de Conturi transmite Parlamentului, respectiv unităților administrativ-teritoriale, **rapoarte** privind utilizarea și administrarea resurselor publice, cu respectarea principiilor de legalitate, regularitate, eficiență și eficacitate.

Astfel, obiectivele controlului Curții de Conturi sunt *urmărirea respectării legii în gestionarea mijloacelor materiale și bănești, precum și analizarea calității gestiunii financiare din punct de vedere al legalității, economicității, eficienței și eficacității*.

În vederea îndeplinirii atribuțiilor stabilite de lege, Curtea de Conturi controlează:

- formarea și utilizarea resurselor bugetului de stat, ale bugetului asigurărilor sociale de stat și ale bugetelor unităților administrativ-teritoriale, precum și mișcarea fondurilor între aceste bugete;
- constituirea și utilizarea celorlalte fondurilor publice componente ale bugetului general consolidat;
- formarea și gestionarea datoriei publice și situația garanțiilor guvernamentale pentru credite interne și externe;
- utilizarea alocațiilor bugetare pentru investiții, a subvențiilor și a transferurilor și a altor forme de sprijin financiar din partea statului sau a unităților administrativ-teritoriale;
- constituirea, administrarea, utilizarea și gestionarea resurselor financiare privind protecția mediului, îmbunătățirea calității condițiilor de muncă și viață;
- modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului și unităților administrativ-teritoriale de către instituțiile publice, regiile autonome, companiile și societățile naționale, precum și concesionarea sau închirierea de bunuri care fac parte din proprietatea publică;
- constituirea, administrarea și utilizarea fondurilor publice de către autoritățile administrative autonome și de către instituțiile publice înființate prin lege, precum și de organismele autonome de asigurări sociale ale statului;
- alte domenii în care prin lege s-a stabilit competența Curții.

Astfel, sunt supuse controlului Curții de Conturi următoarele subiecte: *statul și unitățile administrativ-teritoriale*, cu serviciile și instituțiile lor publice, autonome sau neautonome, *Banca Națională a României, regiile autonome, organismele autonome de asigurări sociale sau de altă natură, societățile comerciale la care statul, unitățile administrativ-teritoriale, instituțiile publice*

⁷ Ioana Maria Costea, *Curs de drept financiar*, ediția a 2 a, Editura Hamangiu, București, 2015, pag. 77.

sau regiile autonome dețin, singure sau împreună, integral sau mai mult de jumătate din capitalul social, alte persoane juridice stabilite conform legii(cum ar fi cele care beneficiază de garanții guvernamentale pentru credite, de subvenții sau alte forme de sprijin financiar din partea statului, a unităților administrativ-teritoriale, a altor instituții publice care administrează, în temeiul unui contract de concesiune sau de închiriere, bunuri aparținând domeniului public sau privat al statului ori al unităților administrativ-teritoriale; administrează și utilizează fonduri publice).

Curtea de Conturi își întocmește și *aprobă bugetul propriu*, pe care îl transmite Guvernului, în vederea includerii acestuia în proiectul bugetului de stat supus aprobării Parlamentului. *Controlul bugetului Curții de Conturi* se exercită de către o comisie instituită în acest scop de cele două Camere ale Parlamentului.

Curtea de Conturi are atribuții de control și asupra execuției bugetelor Președinției, Guvernului, Camerei Deputaților și Senatului, Curții Constituționale, Înaltei Curți de Casație și Justiție, Consiliului Legislativ și Avocatului Poporului. După conținutul său, controlul exercitat de Curtea de Conturi este un *control de audit public extern* și privește respectarea dispozițiilor legale privind gestionarea și folosirea fondurilor publice⁸.

Funcția de control a Curții de Conturi se realizează prin *proceduri de audit public extern* prevăzute în standardele proprii de audit și elaborate în conformitate cu standardele de audit internaționale general acceptate.

Aceste standarde de audit, la care se adaugă și unele metodologii, sunt emise de **Organizația Internațională a Instituțiilor Supreme de Audit(INTOSAI)**. Această organizație cuprinde instituțiile supreme de audit din statele membre ale Organizației Națiunilor Unite. Astfel, Curtea de Conturi reprezintă România în calitate de instituție supremă de audit în organizațiile internaționale ale acestor instituții.

Auditul public extern este activitatea specifică desfășurată de Curtea de Conturi, potrivit propriilor standarde de audit. Cuprinde, la rândul său, următoarele tipuri de audit: **auditul financiar**, **auditul de performanță**, la care se adaugă și **auditul de conformitate (control)**.

Auditul financiar este efectuat de Curtea de Conturi asupra următoarelor conturi de execuție⁹:

- contul general anual de execuție al bugetului de stat și al bugetului asigurărilor sociale de stat;
- conturile anuale de execuție ale fondurilor speciale;
- conturile anuale de execuție ale bugetelor locale;
- contul anual de execuție a bugetului Trezoreriei Statului;
- conturile anuale de execuție a bugetelor instituțiilor publice autonome;
- conturile anuale de execuție a bugetelor instituțiilor publice finanțate integral sau parțial de la bugetul de stat, de la bugetul asigurărilor sociale de stat, de la bugetele locale și de la bugetele fondurilor speciale, după caz;
- conturile anuale de execuție a bugetelor instituțiilor publice finanțate integral din venituri proprii;
- contul general anual al datoriei publice a statului;
- conturile anuale de execuție a bugetului fondurilor externe nerambursabile;
- alte conturi de execuție a unor bugete prevăzute de lege. Curtea de Conturi are competența să stabilească limitele valorice minime de la care conturile enumerate mai sus sunt supuse controlului său în fiecare exercițiu bugetar, astfel încât în termenul legal de prescripție să se asigure verificarea tuturor conturilor.

Prin activitatea sa, Curtea de Conturi verifică dacă situațiile financiare sunt reale, complete și respectă prevederile legale în vigoare, dacă utilizarea fondurilor alocate de la buget sau de la alte fonduri speciale respectă destinația stabilită. De asemenea, în îndeplinirea atribuțiilor sale, Curtea

⁸ Art.25 al Legii 94/1992 actualizată în anul 2014.

⁹ Art.26 al Legii 94/1992 republicată.

de Conturi are în vedere calitatea gestiunii economico-financiare, precum și evaluarea sistemelor de management și control la autoritățile cu sarcini în urmărirea obligațiilor financiare către bugete sau către alte fonduri publice.

Auditul performanței¹⁰ este efectuat de Curtea de Conturi asupra utilizării resurselor financiare ale statului și ale sectorului public. Aceasta efectuează o evaluare independentă asupra **economicității, eficienței și eficacității** prin care o entitate publică, un program, un proiect, un proces sau o activitate utilizează resursele publice alocate pentru îndeplinirea obiectivelor stabilite.

Auditul performanței se poate efectua atât la finalul, cât și pe parcursul desfășurării proiectelor, programelor, proceselor sau activităților.

Prin constatările și recomandările făcute, auditul performanței trebuie să conducă la diminuarea costului resurselor sau la sporirea rezultatelor.

Auditul de conformitate se referă la faptul că numai Curtea de Conturi poate să certifice acuratețea și veridicitatea datelor din conturile de execuție verificate. Auditarea se exercită la sediul Curții de Conturi sau la fața locului.

Auditorii publici externi desemnați să auditeze conturile întocmesc rapoarte în care prezintă constatările și concluziile, formulează recomandări cu privire la măsurile ce urmează a fi luate și își exprimă opinia în acest sens.

Dacă se constată regularitatea conturilor, se emite **certificatul de conformitate** și se comunică entității auditate. Certificarea contului verificat nu constituie temei pentru exonerarea de răspundere juridică; dar dacă se constată existența unor abateri de la legalitate și regularitate, care au determinat producerea unor prejudicii, se comunică conducerii entității publice auditate această stare de fapt, iar stabilirea întinderii prejudiciului și dispunerea măsurilor pentru recuperarea acestuia devin obligație a conducerii entității auditate. De asemenea, entitatea auditată are posibilitatea să facă **obiectii scrise** la constatările din rapoartele întocmite de auditorii publici externi. Acestea se depun la sediul instituției din care face parte auditorul public extern și vor fi avute în vedere la valorificarea constatărilor.

În situația în care în rapoartele de audit se constată existența **unor fapte** pentru care există indicii că **au fost săvârșite cu încălcarea legii penale**, conducătorul departamentului sesizează organele în drept pentru asigurarea valorificării constatării și informează entitatea auditată.

4. Atribuții de raportare, avizare și alte competențe

Curtea de Conturi prezintă anual Parlamentului un raport asupra conturilor de gestiune ale bugetului general consolidat din exercițiul bugetar expirat, cuprinzând și abaterile constatate.

Raportul public anual se elaborează de Curtea de Conturi în termen de 6 luni de la primirea contului general anual de execuție a bugetului de stat, contului general de execuție a bugetului asigurărilor sociale de stat, conturilor anuale de execuție a bugetelor fondurilor speciale, conturilor fondului de tezaur, contului anual al datoriei publice, a altor conturi de execuție¹¹ prevăzute de lege.

Raportul public anual cuprinde: observațiile Curții de Conturi asupra conturilor de execuție a bugetelor supuse controlului său; concluziile degajate din controalele dispuse de Camera Deputaților sau de Senat; încălcările de lege constatate și măsurile de tragere la răspundere luate; alte aspecte considerate necesare.

După ce a fost elaborat, raportul public anual se înaintează Parlamentului.

Astfel, raportul reprezintă principalul instrument de lucru al Curții de Conturi în relația sa cu Parlamentul.

Alte atribuții conferite de lege Curții de Conturi sunt cele **de avizare**.

Astfel, potrivit legii, Curtea de Conturi **avizează**¹²:

¹⁰ Art.21 al Legii 94/1992 republicată.

¹¹ Vezi în acest sens art. 26 al Legii 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată în anul 2014.

¹² Art.41 al Legii 94/1992, republicată.

- înființarea de Guvern sau de minister a unor organe de specialitate în subordinea lor;
- la cererea Senatului sau Camerei Deputaților, proiectul bugetului de stat și proiectul de lege în domeniul finanțelor și al contabilității publice sau prin aplicarea cărora ar rezulta o diminuare a veniturilor sau o majorare a cheltuielilor aprobate prin legea bugetară.

În îndeplinirea atribuțiilor conferite de lege, Curtea de Conturi mai are **competențe**:

- să evalueze activitatea de control financiar propriu și de audit intern a persoanelor juridice controlate;
- să solicite organelor de control financiar și de inspecție ale Băncii Naționale a României verificarea, cu prioritate, a unor obiective, în cadrul atribuțiilor lor legale;
- să ceară și să utilizeze rapoartele celorlalte organisme cu atribuții de control financiar;
- să ceară unor instituții specializate ale statului să efectueze verificări, dacă este necesar, pentru lămurirea unor constatări.

În concluzie, pe baza constatărilor rezultate în urma controlului efectuat, Curtea de Conturi are dreptul să decidă:

- suspendarea aplicării măsurilor care contravin reglementărilor legale din domeniul financiar, contabil și fiscal;
- blocarea fondurilor bugetare sau speciale, atunci când se constată utilizarea nelegală sau ineficientă a acestora;
- înlăturarea neregulilor constatate în activitatea financiar-contabilă controlată, corectarea bilanțului contabil, a contului de profit și pierderi și a contului de execuție.

De asemenea, poate să ceară suspendarea din funcție a persoanelor care au săvârșit fapte cauzatoare de prejudicii importante sau abateri grave cu caracter financiar, până la soluționarea cauzelor în care sunt implicate.

BIBLIOGRAPHY

1. Ioan Ceterchi, Dumitru Firoiu, Liviu P. Marcu și alții, *Istoria dreptului românesc*, vol.2, partea a doua, Editura Academiei, 1987.
2. Ioana Maria Costea, *Curs de drept financiar*, ediția a 2 a, Editura Hamangiu, București, 2015.
3. Vasile Ciuvăț, Anișoara Băbălău, *Drept financiar*, Editura Universitaria, Craiova, 2001.
4. Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată.
5. Constituția României, republicată.