



CURTEA DE CONTURI A REPUBLICII MOLDOVA

HOTĂRÎRE A nr. 9 din 28 februarie 2013

despre aprobarea Ghidului privind principalii indicatori stabiliți pentru evaluarea activității de audit, inclusiv în procesul de monitorizare a executării cerințelor și implementării recomandărilor Curții de Conturi

În conformitate cu prevederile art.7, art.15 și art.16 din Legea Curții de Conturi nr. 261-XVI din 05.12.2008, Curtea de Conturi

hotărăște:

- 1.** Se aprobă Ghidul privind principalii indicatori stabiliți pentru evaluarea activității de audit, inclusiv în procesul de monitorizare a executării cerințelor și implementării recomandărilor Curții de Conturi.
- 2.** Se abrogă Hotărîrea Curții de Conturi nr.30 din 14 mai 2010 „Privind aprobarea Principalilor indicatori ai activității de audit și de monitorizare a executării cerințelor și implementării recomandărilor Curții de Conturi”.
- 3.** Prezenta Hotărîre se aduce la cunoștință conducătorilor subdiviziunilor structurale ale Curții de Conturi de către Secția resurse umane.

Serafim URECHEAN
Președintele Curții de Conturi

GHIDUL

privind principalii indicatori stabiliți pentru evaluarea activității de audit, inclusiv în procesul de monitorizare a executării cerințelor și implementării recomandărilor Curții de Conturi

1. Prezentul Ghid stabilește principalii indicatori de clasificare a neregulilor constatate în activitatea de audit, inclusiv în aspectul remedierii lor ca rezultat al executării cerințelor și implementării recomandărilor Curții de Conturi.

2. Obiectivul Ghidului constă în stabilirea unui set de reguli care ar asigura abordarea univocă de către toți angajații Curții de Conturi a neregulilor constatate în activitatea de audit, precum și o monitorizare și generalizare adecvată a acestora.

3. Domeniul de aplicabilitate.

Prezentul Ghid se aplică de către:

➤ Direcția generală metodologie, planificare și analiză (*în continuare – Direcția generală*), responsabilă de generalizarea indicatorilor stabiliți în pct.5 al Ghidului, inclusiv ca rezultat al procesului de monitorizare a executării cerințelor și implementării recomandărilor Curții de Conturi;

➤ subdiviziunile Curții de Conturi cu atribuții de audit, responsabile de generalizarea indicatorilor potrivit Anexei la prezentul Ghid, pentru fiecare misiune de audit, și de transmiterea acesteia Direcției generale, concomitent cu Hotărîrea Curții de Conturi și Raportul aprobat de Plen.

4. Noțiunile de bază:

Misiune de audit – activitatea de colectare și de evaluare a probelor de audit, în scopul formării unei opinii/concluzii asupra gradului de concordanță dintre cele observate și anumite criterii prestabilite, în baza căreia se formulează recomandări privind îmbunătățirea managementului financiar public. Misiunea de audit se finalizează cu un Raport de audit.

Numărul de entități auditate – numărul total al entităților auditate în perioada raportată / sau de la care au fost colectate probe de audit.

Numărul de entități pasibile auditării – totalitatea entităților care pot fi supuse auditării de către Curtea de Conturi, potrivit competențelor legale, acestea fiind incluse în Registrul unic al entităților, ținut în modul stabilit de către Direcția generală metodologie, planificare și analiză.

Prejudiciu – potrivit art. 14 din Codul civil al RM¹, „se consideră prejudiciu cheltuielile pe care persoana lezată într-un drept al ei le-a suportat sau urmează să le

¹ Aprobat prin Legea nr.1107-XV din 06.06.2002.

suporte la restabilirea dreptului încălcat, pierderea sau deteriorarea bunurilor sale (prejudiciu efectiv), precum și beneficiul neobținut prin încălcarea dreptului (venitul ratat)”.

Venit ratat – potrivit prevederilor legale, este o formă a prejudiciului. Concomitent, art. 610 alin. (2) Cod civil specifică: "ratat se consideră venitul care ar fi fost posibil în condițiile unui comportament normal din partea autorului prejudiciului în împrejurări normale".

Perioadă de raportare – pentru întocmirea Raportului anual al activității Curții de Conturi – anul bugetar, iar pentru Raportul asupra administrării și întrebuințării resurselor financiare și gestionării patrimoniului public - perioada de la 01 octombrie anul precedent până la 01 septembrie anul de raportare.

Entitate auditată – persoană juridică sau fizică, indiferent de tipul de proprietate și forma juridică de organizare, responsabilă de gestionarea resurselor financiare publice și/sau a patrimoniului public.

Economicitate – minimizarea costului resurselor alocate pentru atingerea rezultatelor estimate ale unei activități, cu menținerea calității corespunzătoare a acestor rezultate.

Eficiență – raportul dintre rezultatele obținute și resursele utilizate pentru obținerea acestora.

Eficacitate – gradul de îndeplinire a obiectivelor programate pentru fiecare dintre activități și raportul dintre efectul proiectat și rezultatul efectiv al activității respective.

5. Indicatorii stabiliți pentru evaluarea activității de audit, inclusiv a procesului de monitorizare a executării cerințelor și implementării recomandărilor Curții de Conturi:

Tabel

Nr. d/o	Indicatori
1.	Numărul misiunilor de audit realizate, total, conform Programului activității de audit a Curții de Conturi, inclusiv:
1.1.	- planificate de către Curtea de Conturi;
1.2.	- la solicitarea Frațiunilor parlamentare;
1.3.	- conform angajamentelor internaționale (Matrici de politici).
2.	Numărul hotărârilor adoptate în rezultatul misiunilor de audit.
3.	Numărul rapoartelor de audit întocmite în rezultatul misiunilor de audit realizate*, inclusiv:
3.1.	- nr. rapoartelor de audit al regularității;
3.2.	- nr. rapoartelor de audit al performanței;
3.3.	- nr. rapoartelor de audit al TI;
3.4.	- alte tipuri.
4.	Numărul mediu om/zile per misiune (raport) de audit (total), inclusiv:
4.1.	Numărul mediu om/zile per misiune (raport) de audit al regularității
4.2.	Numărul mediu om/zile per raport (raport) de audit al performanței și TI
5.	Gradul de acoperire a entităților pasibile auditării, inclusiv:
5.1.	Gradul de auditare a APC (auditul regularității).

6.	Numărul de cerințe și recomandări înaintate, din care: - executate; - în proces de executare; - cu termenul de executare expirat.
7.	Materialele auditului remise organelor de drept, inclusiv: - nr. de dosare intentate; - nr. de ordonanțe de neîncepere a urmăririi penale.
8.	Indicatorii de clasificare a neregulilor constatate în activitatea de audit a Curții de Conturi:
8.1.	<i>Abateri și erori admise în procesul de elaborare și planificare bugetară</i>
8.2.	<i>Încălțări de ordin legislativ-normativ, generatoare de prejudicii în/din :</i>
8.2.1.	administrarea veniturilor bugetare;
8.2.2.	administrarea veniturilor de către entitățile publice care activează în condiții de autofinanțare;
8.2.3.	gestionarea veniturilor de către entitățile cu capital social integral/majoritar de stat;
8.2.4.	utilizarea mijloacelor bugetare;
8.2.5.	utilizarea mijloacelor de către entitățile publice care activează în condiții de autofinanțare;
8.2.6.	efectuarea cheltuielilor/consumurilor de către entitățile cu capital social integral/majoritar de stat.
8.2.7.	Prejudicii determinate de lipsa bunurilor materiale/deteriorări de fonduri fixe etc.
8.3.	<i>Deficiențe, inclusiv de ordin legislativ-normativ, legate de utilizarea mijloacelor și a patrimoniului public fără respectarea principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate, inclusiv în activitatea :</i>
8.3.1.	instituțiilor bugetare;
8.3.2.	instituțiilor publice care activează în condiții de autofinanțare;
8.3.3.	entităților cu capitalul social integral / majoritar de stat.
8.4.	<i>Abateri de ordin legislativ-normativ la care nu poate fi cuantificat impactul valoric, inclusiv constatate la/ în:</i>
8.4.1.	administrarea veniturilor bugetare;
8.4.2.	administrarea veniturilor de către entitățile publice care activează în condiții de autofinanțare;
8.4.3.	gestionarea veniturilor de către entitățile cu capital social integral/majoritar de stat;
8.4.4.	utilizarea mijloacelor bugetare, inclusiv la :
8.4.4.1.	desfășurarea achizițiilor publice;
8.4.5.	utilizarea mijloacelor de către entitățile publice care activează în condiții de autofinanțare, inclusiv la:
8.4.5.1.	desfășurarea achizițiilor publice;
8.4.6.	efectuarea cheltuielilor/consumurilor de către entitățile cu capital social integral/majoritar de stat;
8.4.7.	gestionarea patrimoniului public.
8.5.	<i>Abateri financiar-contabile, care au determinat:</i>
8.5.1.	erori în datele evidenței contabile și în raportarea situațiilor financiare;
8.5.2.	neînregistrarea corespunzătoare a patrimoniului public, a altor bunuri materiale în evidența contabilă.
8.6.	<i>Alte încălțări, care nu au fost indicate în alte puncte</i>
8.7.	<i>Numărul actelor de ordin legislativ-normativ propuse pentru elaborare/ajustare, inclusiv:</i>
8.7.1.	numărul actelor de ordin legislativ-normativ adoptate.

*Printr-o Hotărâre a Plenului Curții de Conturi, pot fi aprobate unul sau mai multe rapoarte de audit, din care considerente numărul hotărârilor adoptate nu coincide cu numărul rapoartelor de audit.

6. Indicații metodice privind calcularea indicatorilor

1. Numărul de misiuni de audit realizate cuprinde numărul total al auditurilor efectuate de Curtea de Conturi în perioada raportată, care se divizează pe tipurile expuse în pct. 1 din Tabel.

2. Numărul de hotărâri adoptate în rezultatul misiunilor de audit cuprinde numărul de hotărâri adoptate de Plenul Curții de Conturi în baza rezultatelor auditurilor efectuate în perioada raportată. Acest indicator nu include hotărârile adoptate de Curte referitor la aprobarea actelor interne.

3. Numărul de rapoarte de audit întocmite în rezultatul misiunilor de audit cuprinde toate rapoartele de audit aprobate prin hotărârile Plenului Curții de Conturi în perioada de raportare. Printr-o hotărâre a Plenului pot fi aprobate unul sau mai multe rapoarte de audit.

4. Numărul mediu om/zile per misiune (raport) de audit – indicator care este calculat în temeiul datelor Sistemului informațional de înregistrare a timpului de muncă, ca raport dintre bugetul de timp dedicat unui audit (include perioada de planificare, executare și raportare), pe tipuri de audituri, și numărul de angajați - participanți în procesul de auditare.

5. Gradul de acoperire a entităților pasibile auditării, inclusiv gradul de auditare a APC (auditul regularității) – indicator care se calculează ca raport dintre numărul entităților efectiv auditate și numărul entităților pasibile auditării, inclusiv în cadrul auditului regularității. Ținând cont de faptul că, în dependență de tipul auditului și de specificul activității entității, în decursul unui an, una și aceeași entitate poate fi auditată în cadrul mai multor misiuni de audit, la calcularea indicatorului dat, aceasta se va lua în considerație doar o singură dată. Totodată, în cazul când, prin intermediul unei Dispoziții-informații, sînt colectate probe de la mai multe entități, fiecare entitate auditată se va lua în calcul la obținerea numărului total.

6. Numărul de cerințe și recomandări înaintate cuprinde numărul total de cerințe și recomandări adresate entităților în rezultatul misiunii de audit efectuate în perioada de raportare.

În cazul în care un punct de cerință sau recomandare conține mai multe subpuncte, fiecare subpunct este considerat ca o unitate la obținerea numărului total de cerințe/recomandări. De asemenea, în cazurile când o cerință/ recomandare a fost reiterată la mai multe entități, se va calcula numărul total de cerințe/recomandări înaintate pentru fiecare entitate, cu specificarea într-un alineat explicativ a numărului cerințelor/recomandărilor reiterate.

În cazurile când hotărârile Curții de Conturi prevăd remiterea rapoartelor de audit către unele entități nesupuse auditării, pentru informare, acestea nu se iau la evidență, pentru monitorizare, de către Direcția generală.

Recomandările înaintate Guvernului se țin la evidență separată și nu se raportează în numărul total de cerințe și recomandări adresate entităților.

7. Materialele auditului remise organelor de drept - numărul de sesizări referitor la examinarea, după competență, a materialelor auditului, remise CNA și Procuraturii Generale în perioada raportată, inclusiv numărul de dosare intentate și numărul de ordonanțe de neîncepere a urmăririi penale.

8. Impactul activității Curții de Conturi – valoarea neregulilor și abaterilor constatate (pe tipuri de deficiențe), precum și suma restituită/ remediată, urmare auditurilor efectuate de Curtea de Conturi, inclusiv în rezultatul executării cerințelor și implementării recomandărilor. Cuantificarea impactului activității de audit se efectuează în temeiul următorilor indicatori de bază:

8.1. Abateri și erori constatate în procesul de elaborare și planificare bugetară – indicator care include: suma tuturor neregulilor și abaterilor constatate în procesul de elaborare și planificare bugetară, care au condiționat diminuarea veniturilor planificate, precum și exagerări de cheltuieli și au avut un impact negativ asupra bugetelor aprobate². De exemplu: la planificarea unor surse de venituri în bugetul de stat/sau bugetele locale a fost diminuată baza de impozitare, ceea ce presupune diminuarea în calcule, sub aspect cantitativ și calitativ, a obiectului care urma a fi supus impozitării.

8.2. Încălcări de ordin legislativ-normativ, generatoare de prejudicii – deferite forme de încălcări ale legislației și actelor normative, care au cauzat prejudicii statului, după cum urmează:

8.2.1. Încălcări de ordin legislativ-normativ, generatoare de prejudicii (cu indicarea numărului de cazuri și a sumei estimate³) în administrarea veniturilor bugetare - indicator ce include numărul de cazuri constatate și valoarea încălcărilor, care au generat:

➤ nestabilirea, neevidențierea și neîncasarea în cuantumul și în termenele prevăzute de legislație a unor venituri bugetare (*ex.: evaluarea incorectă a materiei impozabile și a bazei de impozitare, în funcție de care se calculează impozitele și taxele cuvenite bugetelor publice*);

➤ încălcarea prevederilor actelor legislativ-normative privind administrarea patrimoniului public, care a dus la nerealizarea unor venituri cuvenite bugetelor publice (*din arenda patrimoniului public; schimbarea destinației terenurilor proprietate publică; plata pentru folosirea terenurilor proprietate publică aferente obiectivelor privatizate sau întreprinderilor și obiectivelor private; achitarea dividendelor cuvenite bugetelor publice; privatizarea și înstrăinarea patrimoniului etc.*).

8.2.2. - 8.2.3. Încălcări de ordin legislativ-normativ, generatoare de prejudicii în administrarea veniturilor de către entitățile care activează în condiții de autofinanțare/ entitățile cu capital social integral/majoritar de stat - indicatori ce includ numărul de cazuri constatate și valoarea încălcărilor, care au generat neîncasarea/ratarea veniturilor din activitatea economico –financiară a

² Se are în vedere bugetele: BS; CNAS; CNAM ; FAOAM; UAT; entităților bugetare auditate.

³ Această abordare se referă la toate tipurile de deficiențe.

entităților menționate (*ex.: ratarea veniturilor din activitatea economico-financiară, neaplicarea unor sancțiuni pecuniare pe contractele încheiate etc.*).

8.2.4. Încălcări de ordin legislativ-normativ, generatoare de prejudicii la efectuarea cheltuielilor bugetare - indicator care include suma cheltuielilor nelegitime, precum ar fi:

- acordarea unor drepturi salariale angajaților din instituțiile publice cu încălcarea prevederilor legale;
- efectuarea de cheltuieli fără contraprestație, ca urmare a acceptării pentru plată a unor volume de lucrări neexecutate, servicii/bunuri nelivrate;
- exagerări privind volumele de investiții și reparații capitale, potrivit verificărilor efectuate de către experți în domeniu;
- plăți efectuate în lipsa documentelor justificative;
- efectuarea unor cheltuieli bugetare rezultate din achitarea amenzilor contravenționale în lipsa măsurilor pentru stabilirea eventualelor responsabilități, cu recuperarea acestora în cazurile prevăzute de legislație;
- plata pentru dezafectarea de la buget a mijloacelor pentru acordarea de credite și împrumuturi persoanelor juridice și fizice (*art.55 din Legea nr.847-XIII din 24.05.1996*);
- procurarea de bunuri la prețuri mai mari față de cele contractate/ sau stipulate în ofertele câștigătoare.

8.2.5. - 8.2.6. Încălcări de ordin legislativ-normativ, generatoare de prejudicii în activitatea economico-financiară a entităților care activează în condiții de autofinanțare/ entităților cu capital social integral/majoritar de stat. Acest indicator include valoarea prejudiciilor constatate la utilizarea mijloacelor de către entitățile indicate, încorporând diferite tipuri de încălcări, care au condiționat deturnări de mijloace financiare; alte încălcări pe care auditorul le califică ca prejudicii.

8.3.1. - 8.3.3. Deficiențe, inclusiv de ordin legislativ-normativ, legate de utilizarea mijloacelor și a patrimoniului public fără respectarea principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate. Acest indicator include valoarea cazurilor constatate de audit privind utilizarea mijloacelor sau gestionarea patrimoniului fără respectarea principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate. Aceste deficiențe urmează a fi divizate pe tipurile corespunzătoare stipulate la punctele 8.3.1. - 8.3.3.

8.4.1. - 8.4.7. Abateri de ordin legislativ-normativ la care nu este posibil de cuantificat impactul valoric. Acest indicator include toate tipurile de încălcări la care nu este posibil de cuantificat impactul în sumă valorică. Spre exemplu, la efectuarea achizițiilor publice – încălcări regulamentare ce țin de procedură: transparența achizițiilor – publicarea în sursele de informații publice; întocmirea dosarelor etc. La efectuarea cheltuielilor bugetare, drept exemplu poate servi efectuarea lucrărilor pentru reparații capitale în lipsa documentației expertizate în modul stabilit de lege, în cazurile când nu poate fi măsurat impactul rezultat din

această încălcare. Un alt exemplu ce ține de gestionarea patrimoniului public este neînregistrarea la organul cadastral a bunurilor proprietate publică.

Toate încălcările la punctul respectiv urmează a fi divizate pe subpunctele corespunzătoare reflectate la pct. 8.4.1. - 8.4.7.

8.5. Abateri financiar-contabile, care au determinat:

8.5.1. Erori în datele evidenței contabile și în raportarea situațiilor financiare - indicator care include valoarea următoarelor deficiențe constatate în rezultatul auditului:

- efectuarea de înregistrări contabile eronate;
- denaturări semnificative în raportarea situațiilor financiare;
- menținerea în evidența contabilă a unor creanțe neclarificate;
- necontabilizarea obligațiilor de plată.

8.5.2. Neînregistrarea corespunzătoare a patrimoniului public, a altor bunuri materiale în evidența contabilă - indicator care include toate neconformitățile ce țin de contabilizarea patrimoniului public.

8.6. Alte încălcări, care nu au fost indicate în alte puncte - indicator ce include deficiențele care nu au fost reflectate la alte puncte.

8.7. - 8.7.1. Numărul de acte de ordin legislativ-normativ propuse pentru elaborare/ajustare - indicator care include numărul de acte legislative/normative care urmează a fi elaborate /ajustate la propunerea auditului, ca rezultat al disfuncționalităților/lacunelor constatate, inclusiv cele elaborate.

Nr. d/o	Denumirea indicatorilor	Nereguli constatate		Deficiențe remediate	
		nr. de cazuri	Suma	nr. de cazuri	Suma
8.	Indicatorii de clasificare a neregulilor constatate în activitatea de audit a Curții de Conturi:				
8.1.	<i>Abateri și erori admise în procesul de elaborare și planificare bugetară</i>				
8.2.	<i>Încălțări de ordin legislativ-normativ, generatoare de prejudicii în/din:</i>				
8.2.1.	administrarea veniturilor bugetare;				
8.2.2.	administrarea veniturilor de către entitățile publice care activează în condiții de autofinanțare;				
8.2.3.	gestionarea veniturilor de către entitățile cu capital social integral/majoritar de stat;				
8.2.4.	utilizarea mijloacelor bugetare;				
8.2.5.	utilizarea mijloacelor de către entitățile publice care activează în condiții de autofinanțare;				
8.2.6.	efectuarea cheltuielilor/consumurilor de către entitățile cu capital social integral/majoritar de stat;				
8.2.7.	Prejudicii determinate de lipsa bunurilor materiale/deteriorări de fonduri fixe etc.				
8.3.	<i>Deficiențe, inclusiv de ordin legislativ-normativ, legate de utilizarea mijloacelor și a patrimoniului public fără respectarea principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate, inclusiv în activitatea:</i>				
8.3.1.	instituțiilor bugetare;				
8.3.2.	instituțiilor publice care activează în condiții de autofinanțare;				
8.3.3.	entităților cu capitalul social integral / majoritar de stat.				
8.4.	<i>Abateri de ordin legislativ-normativ la care nu poate fi cuantificat impactul valoric, inclusiv constatate la/ în:</i>				
8.4.1.	administrarea veniturilor bugetare;				
8.4.2.	administrarea veniturilor de către entitățile publice care activează în condiții de autofinanțare;				
8.4.3.	gestionarea veniturilor de către entitățile cu capital social integral/majoritar de stat;				
8.4.4.	utilizarea mijloacelor bugetare, inclusiv la:				
8.4.4.1.	desfășurarea achizițiilor publice;				
8.4.5.	utilizarea mijloacelor de către entitățile publice care activează în condiții de autofinanțare, inclusiv la:				
8.4.5.1.	desfășurarea achizițiilor publice;				
8.4.6.	efectuarea cheltuielilor/consumurilor de către entitățile cu capital social integral/majoritar de stat;				
8.4.7.	gestionarea patrimoniului public.				
8.5.	<i>Abateri financiar-contabile, care au determinat:</i>				
8.5.1.	erori în datele evidenței contabile și în raportarea situațiilor financiare;				
8.5.2.	neînregistrarea corespunzătoare a patrimoniului public, a altor bunuri materiale în evidența contabilă.				
8.6.	<i>Alte încălcări, care nu au fost indicate în alte puncte</i>				
8.7.	<i>Numărul actelor de ordin legislativ-normativ propuse pentru elaborare/ajustare, inclusiv:</i>				
8.7.1.	numărul actelor de ordin legislativ-normativ adoptate.				

Întocmit de seful echipei de audit _____

Coordonat cu seful Direcției de audit _____