

Ghidul
privind sistemul de management al calității
în cadrul Curții de Conturi

CUPRINS:

ACRONIME	4
DESCRIEREA SISTEMULUI DE MANAGEMENT AL CALITĂȚII	5
<i>Elementele sistemului de management al calității</i>	5
<i>Diferența dintre controlul calității și asigurarea calității</i>	8
ELEMENTUL 1: RESPONSABILITĂȚILE CONDUCERII PRIVIND CALITATEA	10
1.1. Responsabilitatea pentru sistemul de management al calității	10
ELEMENTUL 2: CONFORMAREA LA CERINȚELE DE ETICĂ	14
2.1. Abordarea și modelul de management al valorilor etice	14
2.3. Elementele sistemului de control al eticii	16
2.4. Valorile etice fundamentale	18
2.5. Cerințele etice pentru efectuarea auditurilor	19
2.6. Comisia de etică	20
ELEMENTUL 3: PLANIFICAREA STRATEGICĂ ȘI PLANIFICAREA OPERAȚIONALĂ	22
3.1. Planificarea strategică	23
3.2. Conexiunea logică dintre planificarea strategică și planificarea operațională (anuală)	24
3.3. Planificarea operațională (anuală)	26
<i>Cerințele privind calitatea la planificarea anuală a misiunii de audit</i>	27
3.4. Analiza integrității entităților auditate	28
ELEMENTUL 4: RESURSELE UMANE	29
4.1. Abordarea și modelul de asigurare cu suficiente resurse și competență	29
4.2. Politica de personal și procedurile de management al personalului	31
4.3. Subdiviziuni de specialitate implicate în asigurarea funcționării sistemului de management al calității	36
4.4. Rotația personalului-cheie de audit	36
ELEMENTUL 5: EFECTUAREA MISIUNILOR DE AUDIT ȘI A ALTOR ACTIVITĂȚI CONEXE	
37	
5.1. Abordarea și modelul de asigurare a controlului calității	37
5.2. Nivelurile de control al calității în procesul de audit	39
5.3. Procedurile de control al calității	40
5.3.1. <i>Îndrumarea</i>	42
5.3.2. <i>Consultarea</i>	43
5.3.3. <i>Supervizarea</i>	46
5.3.4. <i>Revizuirea</i>	47
5.4. Revizuirea „la fierbinte”	50
5.5. Divergența de opinii în cadrul auditului	53

5.6. Documentarea auditului	54
ELEMENTUL 6: ASIGURAREA CALITĂȚII.....	56
6.1. Evaluarea internă a activității Curții de Conturi.....	57
6.2. Evaluarea externă a activității Curții de Conturi	60
6.3. Evaluarea și raportarea sistemului de management al calității în cadrul Curții de Conturi.....	61
ANEXE.....	64
<i>Anexa nr. 1. Elementele sistemului de control al calității potrivit ISSAI 140</i>	<i>64</i>
<i>Anexa nr. 2. Tipurile de documente și reglementări interne</i>	<i>67</i>
<i>Anexa nr. 3. Registrul de evidență a consultărilor acordate</i>	<i>69</i>
<i>Anexa nr. 4. Raportul anual privind evaluarea sistemului de management al calității în cadrul Curții de Conturi a Republicii Moldova.....</i>	<i>70</i>

ACRONIME

AC	Asigurarea calității
CC	Controlul calității
CCRM	Curtea de Conturi a Republicii Moldova
HCC	Hotărârea Curții de Conturi
ISA	Instituția Supremă de Audit
INTOSAI	Organizația Internațională a Instituțiilor Supreme de Audit
ISSAI	Standardele Internaționale ale Instituțiilor Supreme de Audit
ISSAI 130	Standardul Internațional de Audit „Codul etic”
ISSAI 140	Standardul Internațional de Audit „Controlul calității pentru Instituțiile Supreme de Audit”
ISSAI 150	Standardul Internațional de Audit „Competența auditorului”
SMC	Sistemul de management al calității
SRU	Strategia resurselor umane

DESCRIEREA SISTEMULUI DE MANAGEMENT AL CALITĂȚII

Documentul reprezintă formalizarea sistemului de management al calității în accepțiunea stipulată de ISSAI 140 „Controlul calității pentru Instituțiile Supreme de Audit” și are drept scop:

- instituționalizarea practicilor existente în cadrul Curții de Conturi pentru conformarea la cerințele ISSAI 140;
- stabilirea criteriilor de evaluare a sistemului de management al calității; și
- asigurarea eficacității activității instituției prin îmbunătățirea întregului sistem de management al calității, inclusiv a calității auditurilor și altor activități conexe.

Curtea de Conturi a Republicii Moldova este responsabilă de calitatea rapoartelor de audit și, în acest sens, dezvoltă și implementează un sistem de management al calității bazat pe cele mai bune practici internaționale, Cadrul Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI¹, inclusiv ISSAI 140 „Controlul calității pentru Instituțiile Supreme de Audit”, ISSAI 130 „Codul etic”, ISSAI 150 „Competența auditorului” și cerințele actelor normative naționale și interne ale CCRM.

Potrivit Cadrului Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI, orice instituție trebuie să conceapă, să implementeze și să mențină un sistem de management al calității, pentru a oferi o asigurare rezonabilă în sensul că:

- *aceasta, precum și personalul său își îndeplinesc responsabilitățile în conformitate cu standardele profesionale și cu prevederile legale și de reglementare aplicabile și efectuează misiuni de audit conform acestor standarde și reglementări; și*
- *rapoartele aprobate sunt adecvate în contextul dat.*

Sistemul de management al calității în cadrul Curții de Conturi – un ansamblu de elemente interconectate, care interacționează și permit dirijarea și controlul activităților Curții de Conturi a Republicii Moldova asupra calității misiunilor de audit și altor activități conexe.

Elementele sistemului de management al calității

ISSAI 140 „Controlul calității pentru Instituțiile Supreme de Audit” descrie sistemul de control al calității prin intermediul a 6 Elemente. Elementele sistemului de control al calității potrivit ISSAI 140 sunt expuse în Anexa nr. 1.

Sistemul de management al calității în cadrul Curții de Conturi constă din următoarele **6 Elemente**²:

- Responsabilitățile conducerii privind calitatea la nivelul instituției (*Conducere/Leadership*);
- Conformarea la cerințele de etică (*Valori etice*);
- Planificarea strategică și planificarea operațională (*Acceptare și continuare*);
- Resursele umane;
- Efectuarea misiunilor de audit și a altor activități conexe;
- Asigurarea calității (*Monitorizare*).

Elementul ***Responsabilitățile conducerii privind calitatea la nivelul instituției*** definește poziția, rolul și responsabilitatea Președintelui și a Membrilor Curții de Conturi în asigurarea bunei funcționări a sistemului de management al calității.

Elementul ***Conformarea la cerințele de etică*** definește politicile și procedurile de promovare a acestora și de conformare la cerințele etice în cadrul Curții de Conturi.

¹ aprobat prin HCC nr.2 din 24.01.2020.

² În paranteze sunt expuse echivalentele denumirilor elementelor din ISSAI 140, care, în esență, sunt similare.

Elementele care oferă garanții procesului de organizare și asigurare a Curții de Conturi cu resursele necesare pentru realizarea auditurilor de calitate și a altor activități conexe sunt **Planificarea strategică și planificarea operațională** și **Resursele umane**.

Elementele care asigură îmbunătățirea continuă și eficiența auditului public extern realizat de CCRM sunt **Efectuarea misiunilor de audit și a altor activități conexe** și **Asigurarea calității**, care permit analizarea nivelului calității și efectuarea unor actualizări în sistemul de management al calității.



Figura nr. 1. Sistemul de management al calității în cadrul CCRM.

Asigurarea îmbunătățirii continue a întregului sistem de calitate se realizează prin concentrarea managementului sistemului pe atingerea următoarelor *obiective*:

- implementarea eficientă a sistemului de îmbunătățire continuă a calității și dezvoltarea valorilor etice;
- furnizarea la timp a resurselor umane cu competențe suficiente;
- efectuarea misiunilor de audit cu respectarea deplină a Cadrelor Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI, politicilor și procedurilor descrise în cadrul normativ intern al Curții de Conturi.

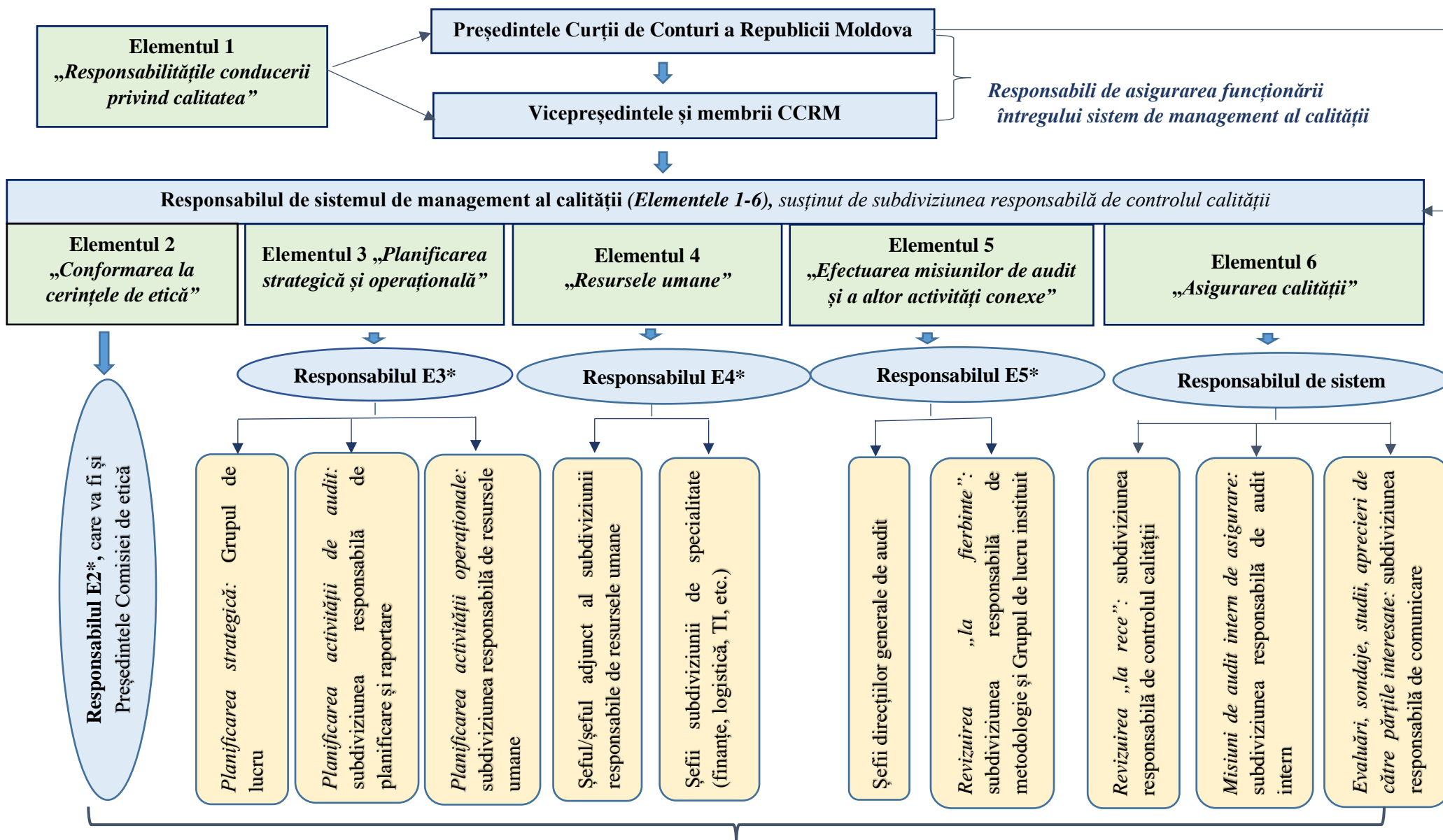
Sistemul este gestionat printr-o comunicare eficientă, cooperare și interacțiune a Președintelui și Membrilor Curții de Conturi cu responsabilul de sistemul de management al calității (Elementele 1-6).

Numele, statutul, funcțiile persoanelor și responsabilitățile delegate privind gestionarea și supravegherea întregului sistem de management al calității și a fiecărui Element în parte vor fi stabilite printr-un **act administrativ intern, semnat de Președintele Curții de Conturi**. Concomitent, responsabilitățile delegate vor fi descrise în Regulamentele privind organizarea și funcționarea subdiviziunilor și în Fișele de post ale personalului delegat cu responsabilitățile (atribuțiile) respective.

Informații despre modul de abordare a constituirii unui sistem de management al calității, structura organizatorică a acestuia, rolurile și responsabilitățile în managementul acestuia, principalele documente organizaționale care îl determină, principiile funcționării acestuia, modul de abordare a evaluării rezultatelor sistemului de management al calității sunt publicate pe site-ul oficial al CCRM (www.ccrm.md) și Intranet.

Responsabilii de sistemul de management al calității sunt prezentați schematic în Figura nr.2.

Figura nr. 2. Sistemul de management al calității în cadrul Curții de Conturi și părțile implicate



* Responsabil de un element poate fi desemnat membrul Curții de Conturi, șeful Aparatului, șeful-adjunct al Aparatului sau o persoană / grup de persoane cu experiență și cu autoritate suficientă în cadrul instituției

Diferența dintre controlul calității și asigurarea calității

Curtea de Conturi instituie și menține un sistem de management al calității capabil să furnizeze o asigurare rezonabilă că auditurile sunt conforme cu standardele profesionale, cu cerințele legale și de reglementare aplicabile, precum și că rapoartele de audit emise de către Curtea de Conturi sunt adecvate și au impact.

Sistemul de management al calității include controlul calității și asigurarea calității.

Controlul calității se realizează preponderent prin activitățile prezentate în *Elementele 1-5* ale sistemului de management al calității, prevăzute de ISSAI 140.

Legea privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi³ definește *controlul calității* ca totalitatea măsurilor și procedurilor realizate în cadrul procesului de audit, care urmăresc garantarea calității activității auditorului și a raportului auditorului, precum și dezvoltarea relațiilor profesionale și statutare, cu menținerea independenței instituției.

Controlul calității auditului se realizează pe întreg parcursul procesului de audit, de la planificare până la monitorizarea implementării recomandărilor, și constă în asigurarea respectării cerințelor de etică, îndrumarea, consultarea și informarea auditorilor, supervizarea activității aferente procesului de audit și revizuirea realizată atât de șeful echipei și responsabilul de audit, cât și de subdiviziunile specializate (*juridică, metodologică, controlul calității, redacțională/editorială, revizuirea „la fierbinte” etc.*).

Controlul calității necesită o înțelegere clară a responsabilității pentru anumite decizii luate în timpul auditului. Toți cei implicați în audit ar trebui să-și identifice și să-și înțeleagă responsabilitatea. Procesele de control al calității trebuie efectuate și documentate într-un mod prescris, prin utilizarea listelor de verificare și a altor documente (note, procese-verbale etc.).

Curtea de Conturi stabilește mecanismele de control al calității ca funcție de linie în acest scop, iar raportul de audit trebuie să fie aprobat și emis după ce trece prin procesul de control al calității.

Totodată, subdiviziunile de specialitate participă în mod indirect la consolidarea sistemului de management al calității, contribuind la calitatea activității de bază a Curții de Conturi. În cadrul proceselor desfășurate de subdiviziunile specializate trebuie instituite proceduri de control asupra gestionării și minimizării riscurilor. Activitățile de control în vederea gestionării și minimizării riscurilor aferente fiecărui element vor fi descrise în reglementările (procedurile) interne.

Prezentul Ghid se axează, actualmente, pe activitatea de audit (Elementul 5).

Asigurarea calității – un proces de monitorizare conceput pentru a oferi Curții de Conturi o asigurare rezonabilă că politicile și procedurile referitoare la sistemul de management al calității sunt relevante și adecvate și funcționează eficient. Procesul de monitorizare include evaluarea sistemului de management al calității (Elementele 1-5), inclusiv revizuirea periodică a unor audituri finalizate, care se realizează după emiterea raportului final de audit. Revizuirea periodică constă în examinarea unui eșantion de audituri finalizate și raportate de către subdiviziunea responsabilă de controlul calității, care se află în subordinea directă a Președintelui Curții de Conturi, în baza unei metodologii (îndrumar) aprobate prin Hotărârea Curții de Conturi.

³ Legea nr.260 din 07.12.2017 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova, art.2.

Pentru a spori gradul de asigurare a calității, Curtea de Conturi comunică personalului său politicile și procedurile generale de control al calității într-o manieră care să ofere o asigurare rezonabilă că personalul a înțeles și a implementat politicile la nivelul cuvenit.

ELEMENTUL 1: RESPONSABILITĂȚILE CONDUCERII PRIVIND CALITATEA

„ISA va elabora politici și proceduri concepute pentru a promova cultura internă, bazate pe recunoașterea faptului că, la îndeplinirea tuturor activităților sale, calitatea este esențială. Astfel de politici și proceduri vor fi stabilite de conducătorul ISA, căruia îi revine întreaga responsabilitate în ceea ce privește sistemul de control al calității.”

[ISSAI 140, Elementul 1: Responsabilitățile conducerii privind calitatea]

Conducerea Curții de Conturi dă „tonul de sus” și promovează (prin propriul exemplu) o cultură internă care subliniază importanța calității în întreaga activitate a Curții de Conturi. Această cultură se asigură prin politici și proceduri interne, susținute prin acțiuni clare și consecvente, realizate la toate nivelurile de conducere, care asigură calitatea, atât pe intern, cât și pe extern.

Politicile și procedurile Curții de Conturi privind calitatea sunt prevăzute în diferite *tipuri de documente și reglementări*, precum: politici, strategii, programe (planuri) anuale ș.a. (Anexa nr. 2).

1.1. Responsabilitatea pentru sistemul de management al calității

Președintele și Membrii Curții de Conturi⁴ răspund de calitatea activității Curții de Conturi și de asigurarea bunei funcționări a sistemului de management al calității. Organul colegial aprobă și pune la dispoziția personalului CCRM politicile și strategiile în domeniul auditului public extern și alte reglementări interne ce vizează buna guvernare, precum și ia decizii ce se impun în rezultatul monitorizării și evaluării eficienței și eficacității managementului calității.



Figura nr. 3. Responsabilitatea pentru sistemul de management al calității în cadrul CCRM.

Președintele Curții de Conturi poate delega responsabilitatea de gestiune a sistemului de management al calității unei persoane (*responsabilă de întreg sistemul de management al calității*) cu experiență și cu autoritate suficientă în cadrul instituției, prin aprobarea unui act administrativ

⁴ Art.11 alin.(1), art.13 alin. (1) lit. a) și lit. f), art.15 și art. 35 din Legea nr.260/2017.

intern în acest sens. Persoana respectivă va fi asistată de subdiviziunea responsabilă de controlul calității.

Concomitent, prin același act administrativ intern, sau separat, Președintele Curții de Conturi poate delega responsabilitatea de control al calității pentru fiecare Element în parte unei persoane cu experiență și cu autoritate suficientă în cadrul instituției, din rândul Membrilor Curții de Conturi sau al angajaților cu funcție de conducere (*responsabili de controlul calității pe fiecare element al sistemului*). O persoană va putea fi responsabilă de unul sau de mai multe elemente ale sistemului de management al calității.

Subdiviziunea responsabilă de controlul calității va ține evidența actelor administrative interne de desemnare a persoanelor responsabile de sistemul de management al calității, cu asigurarea plasării acestora pe pagina Intranet.

Liniile de raportare privind sistemul de management al calității sunt prezentate în Figura nr.4.

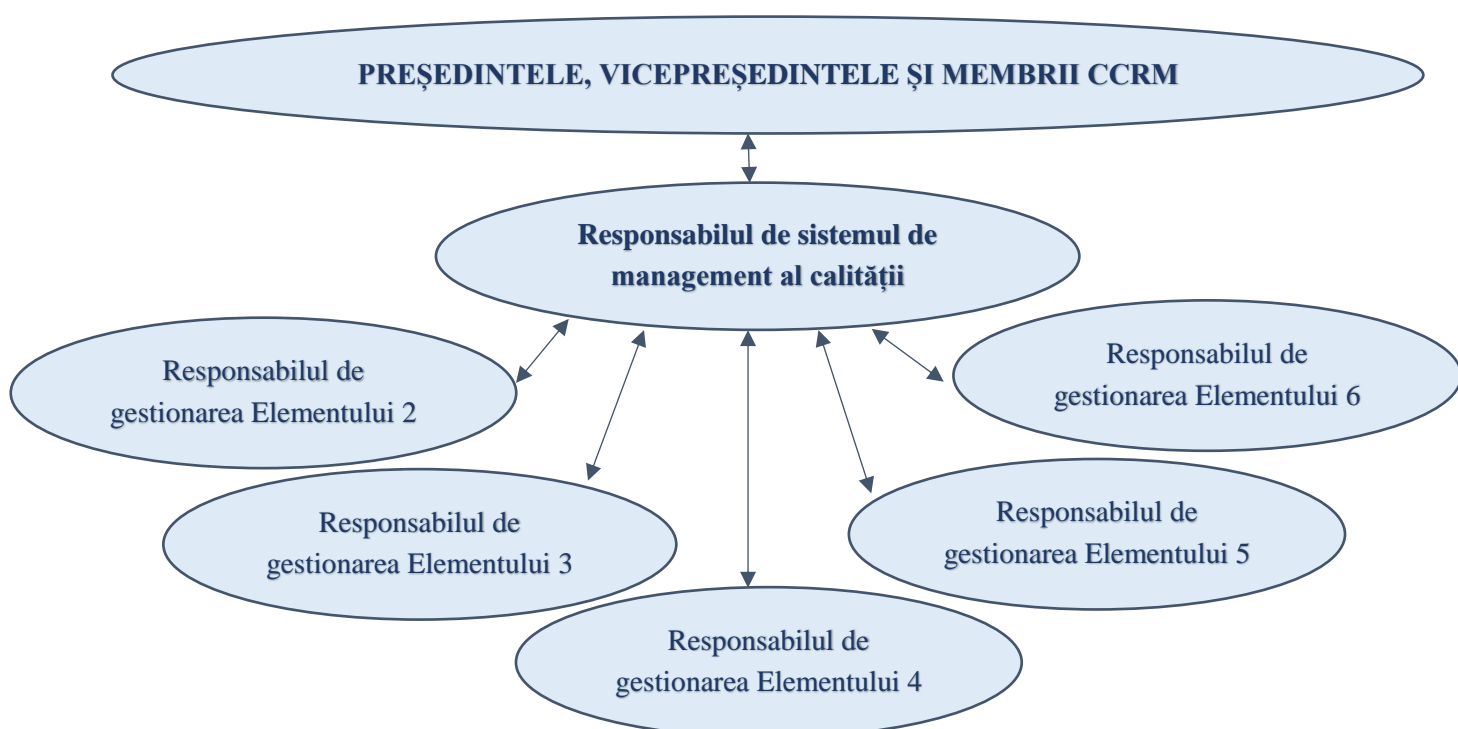


Figura nr.4. Liniile de raportare.

În scopul asigurării îmbunătățirii continue a sistemului de management al calității, *Responsabilului de întregul sistem*, susținut de subdiviziunea responsabilă de controlul calității, îi sunt delegate următoarele **responsabilități**:

- ➔ acordarea, la solicitare, a consultației cu privire la sistemul de management al calității;
- ➔ colectarea informațiilor privind elementele sistemului de la fiecare responsabil;
- ➔ examinarea, evaluarea și generalizarea informațiilor privind elementele componente ale sistemului de management al calității (Elementele 1-6);
- ➔ elaborarea raportului privind evaluarea sistemului de management al calității;
- ➔ înaintarea recomandărilor pentru îmbunătățirea sistemului de management al calității într-un raport înaintat conducerii, în coordonare cu responsabilii de fiecare din elementele sistemului;

- ➔ și după caz, înaintarea propunerilor cu privire la actualizarea și îmbunătățirea *Ghidului privind sistemul de management al calității*, coordonate cu responsabilii de controlul pe fiecare din elementele sistemului;
- ➔ monitorizarea și raportarea activităților întreprinse în vederea îmbunătățirii sistemului în baza unui Plan de acțiuni.

Responsabilii de gestionarea fiecărui element al sistemului prezintă, la solicitarea responsabilului de întregul sistem de management al calității, informațiile relevante privind funcționarea elementului pe care îl gestionează.

Responsabilul de sistemul de management al calității este asistat de subdiviziunea responsabilă de controlul calității, care asigură solicitarea de informații privind funcționarea tuturor elementelor sistemului (Elementele 1-5), examinarea și sintetizarea acestora.

Rezultatele monitorizării, evaluării și gestionării sistemului de management al calității vor fi sistematizate anual, către 15 octombrie⁵, într-un raport, care se folosește pentru analiza și evaluarea funcționării tuturor elementelor sistemului și pentru înaintarea recomandărilor de îmbunătățire.

În procesul de evaluare și monitorizare a sistemului de management al calității, subdiviziunea responsabilă de controlul calității este în drept să utilizeze diverse instrumente de chestionare: sondaje transmise tuturor angajaților, interviuri etc.

Raportul este prezentat Președintelui și Membrilor Curții de Conturi, pentru informare, analiză și luarea deciziilor, în scopul consolidării sistemului de management al calității.

Fiecare subdiviziune are responsabilitățile sale în sistemul de management al calității, stabilite printr-un act administrativ și transpuse în Regulamentele de organizare și funcționare a subdiviziunilor și în Fișele postului.

Președintele și Membrii Curții de Conturi asigură gestiunea finală a calității activității de audit, prin oferirea consultărilor în procesul auditului și discuțiilor în cadrul ședințelor preliminare⁶ de examinare a proiectelor rapoartelor de audit, precum și în cadrul ședințelor de examinare a rezultatelor misiunilor de audit, potrivit procedurilor stabilite de cadrul normativ intern al Curții de Conturi⁷.

Modalitatea de evaluare și raportare a fiecărui element este descrisă în Secțiunea 6.3. „Evaluarea și raportarea sistemului de management al calității în cadrul CCRM”.

Abordarea și modelul gestiunii calității

Președintele și Membrii Curții de Conturi efectuează managementul calității, iar responsabilul de sistemul de management al calității evaluează acest sistem și oferă recomandări pentru îmbunătățirea acestuia în conformitate cu legislația în vigoare a Republicii Moldova, Cadrul Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI, reglementările și documentele organizatorice interne ale Curții de Conturi.

Președintele și Membrii Curții de Conturi își îndeplinesc **responsabilitățile** pentru sistemul de management al calității:

⁵Prima evaluare a sistemului de management al calității va fi realizată în anul 2024.

⁶Regulamentul privind activitățile aferente desfășurării misiunilor de audit.

⁷Regulamentul privind organizarea și desfășurarea ședințelor Curții de Conturi, aprobat prin HCC nr. 31 din 19.06.2018.

- 1) Stabilirea și implementarea sistemului de management al calității, menit să îmbunătățească calitatea misiunilor de audit realizate de Curtea de Conturi, prin:
 - monitorizarea, consolidarea și dezvoltarea sistemului de management al calității, asigurând implementarea recomandărilor de îmbunătățire, înaintate ca urmare a evaluării acestuia;
 - respectarea prevederilor Codului etic și implementarea sistemului de control privind respectarea acestuia în cadrul instituției, prin instituirea Comisiei de etică, care va evalua și va decide asupra situațiilor de neconformare la cerințele de etică (*a se vedea Elementul 2*);
 - asigurarea misiunilor de audit cu personal calificat, care să întrunească competențele colective, și planificarea anuală eficientă a activității Curții de Conturi, ținând cont de resursele disponibile (*a se vedea Elementele 3 și 4*);
 - implementarea controlului calității la toate etapele misiunilor de audit de către Curtea de Conturi prin asigurarea îndrumării, supervizării (supravegherii) și revizuirii, precum și prin verificarea auditurilor finalizate (*a se vedea Elementele 5 și 6*).
- 2) Crearea unui climat instituțional favorabil și asigurarea Curții de Conturi cu resursele necesare pentru desfășurarea eficientă a activității.
- 3) Organizarea și divizarea rolurilor și responsabilităților subdiviziunilor structurale care asistă responsabilii de sistemul de management al calității la monitorizarea eficacității adaptării și actualizarea periodică a politicilor aferente sistemului.

Președintele CCRM organizează funcționarea eficientă a sistemului de control intern managerial, care are legătură directă cu sistemul de management al calității și cu respectarea cerințelor etice.

ELEMENTUL 2: CONFORMAREA LA CERINȚELE DE ETICĂ

„ISA elaborează politici și proceduri menite să ofere o asigurare rezonabilă în ceea ce privește faptul că ISA, inclusiv personalul acesteia și toate părțile contractate pentru a efectua lucrări pentru aceasta, respectă cerințele etice relevante.”

[ISSAI 140, Elementul 2: Cerințe relevante de etică]

„ISA implementează un sistem de monitorizare a eticii pentru a identifica și a analiza riscurile etice, pentru a le atenua, pentru a menține conduita etică și pentru a aborda orice încălcări ale valorilor etice, inclusiv protecția avertizorilor.”

[ISSAI 130, Principii-cheie]

Scopul politicii de aderare la valorile etice este de a se asigura că Curtea de Conturi a Republicii Moldova și personalul acesteia, la îndeplinirea atribuțiilor sale profesionale, respectă principiile și valorile etice prevăzute în ISSAI 130, ISSAI 140 și în alte acte conexe.

2.1. Abordarea și modelul de management al valorilor etice

Președintele și Membrii CCRM asigură comunicarea transparentă, obiectivă, profesională, sigură și eficientă la toate nivelurile organizaționale, disponibilitatea unei informații constante cu privire la starea de dezvoltare a sistemului de control etic și necesitatea actualizării acestuia.

Președintele și Membrii CCRM sunt persoanele responsabile de definirea și adaptarea valorilor și normelor etice-cheie ale Curții de Conturi în procesul decizional la toate nivelurile organizatorice și asigură formalizarea acestora în Codul etic al Curții de Conturi.

Codul etic al Curții de Conturi explică esența principiilor prin prisma angajamentelor de etică și conduită asumate de toți angajații instituției. Prevederile Codului se aplică întregului personal al Curții de Conturi, inclusiv conducerii, precum și personalului contractat (experți/alt personal prestatori de servicii). Președintele și Membrii CCRM inițiază și asigură implementarea corespunzătoare a Codului etic și actualizarea sistemului de control etic.

Rolul și responsabilitățile personalului CCRM în funcționarea sistemului de control etic sunt definite în Codul etic aprobat de Curtea de Conturi. Codul etic este plasat pe pagina INTRANET, publicat pe site-ul oficial al CCRM și supus revizuirii obligatorii de către Comisia de etică, Președintele și Membrii CCRM, în funcție de necesitate, dar nu mai rar de o dată la 5 ani.

Responsabilul de gestionarea Elementului 2 „Conformarea la cerințele de etică” se desemnează printr-un act administrativ intern, semnat de Președintele Curții de Conturi, în baza căruia se delegă următoarele responsabilități:

- ➔ stabilirea obiectivelor, cu includerea indicatorilor pentru alinierea la criteriile stabilite;
- ➔ întreprinderea acțiunilor pentru conformarea la criteriile aferente elementului;
- ➔ monitorizarea și evaluarea situației privind Elementul 2 „Conformarea la cerințele de etică”, cu documentarea rezultatelor;

- raportarea și prezentarea informației cu privire la situația actuală a elementului în baza criteriilor stabilite, anual și, după caz, la solicitare;
- înaintarea propunerilor de îmbunătățire a funcționării elementului și, după caz, a propunerilor de ajustare a reglementărilor interne.

Modalitatea de evaluare și raportare a fiecărui element este descrisă în Secțiunea 6.3. „Evaluarea și raportarea sistemului de management al calității în cadrul CCRM”.

2.2. Infrastructura etică

Infrastructura etică a CCRM corespunde bunelor practici implementate de Instituțiile Supreme de Audit și include 3 componente:

- Îndrumarea etică (Politici);
- Managementul etic;
- Controlul etic.

1) Îndrumarea etică

Curtea de Conturi dispune și aplică Codul etic, elaborat în conformitate cu Cadrul Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI. Codul etic reprezintă documentul strategic al CCRM, în care sunt expuse cerințele privind etica și conduita membrilor și angajaților instituției.

Comisia de etică are un rol proactiv în promovarea valorilor și standardelor de comportament, analiza dilemelor etice și soluționarea acestora prin oferirea instruirilor și consultațiilor de profil.

Pentru mai multe detalii a se vedea **Secțiunea 2.4. Valorile etice fundamentale.**

2) Managementul etic

Curtea de Conturi dispune de un set de acte interne care reglementează procesele de declarare a cadourilor, declarare a conflictelor de interese, declarare a independenței, procedura de depunere și de verificare a avertizărilor și de aplicare a măsurilor de protecție, procedura de comunicare și evidență a influențelor necorespunzătoare etc. Conflictele de disciplină sunt examinate de către o comisie specială, care activează în conformitate cu regulile bine prestabilite într-un regulament distinct.

3) Controlul etic

Curtea de Conturi aplică mecanisme de control etic aferente respectării proceselor și procedurilor stabilite în actele interne ce reglementează etica și conduita profesională a angajaților. Acțiunile de control realizate sunt documentate și fixate în registre, borderouri, procese-verbale etc..

Unul dintre cele mai importante mecanisme este mecanismul de analiză a riscurilor de integritate, corupție și securitate a angajaților, realizat de către o persoană pregătită în domeniu din cadrul instituției. Sarcina de bază a acesteia constă în preîntâmpinarea fenomenelor menționate prin excluderea premiselor generatoare, investigarea cazurilor deja consumate, elucidând circumstanțele care au favorizat comiterea abaterilor și întreprinderea contramăsurilor ce se impun.

Prin mecanismul de analiză a riscurilor se realizează:

- verificarea, monitorizarea auditorilor publici în procesul desfășurării misiunilor de audit la entitățile auditate: acțiunile angajatului, materialele solicitate, respectarea eticii și deontologiei auditorului public, eventualele încălcări ale disciplinei muncii;
- acordarea suportului misiunilor de audit prin informarea despre obiectul auditului, eventualele încălcări comise de entitate, lacunele în activitate etc.

2.3. Elementele sistemului de control al eticii

Sistemul de control etic constă din următoarele elemente:

- Codul etic;
- Liderism (*Conducători și alt personal cu capacități pronunțate de lideri*);
- Recomandări etice;
- Adaptarea/încorporarea principiilor etice în sistemul decizional și monitorizarea.

Principalele obiective ale sistemului de control etic sunt:

- identificarea, analiza riscurilor etice (amenințări) și atenuarea acestora;
- eliminarea oricărei încălcări a valorilor etice;
- protecția celor care raportează presupusele încălcări ale normelor etice stabilite.

Există legături puternice între componentele infrastructurii etice și fiecare element ale sistemului de control etic. Corelarea dintre acestea, precum și acțiunile de control ale CCRM, cu identificarea dovezii implementării/existenței/documentării controlului etic sunt redate în Tabelul nr. 1.

Tabelul nr. 1

Corelarea dintre elementele sistemului de control etic și infrastructura etică

Nr. d/o	Elementele sistemului de control etic	Infrastructura etică			Acțiuni de control (dovada)
		Conducere (politici) / Îndrumarea etică	Managementul etic	Controlul etic	
1.	Codul etic	Enunțarea valorilor și principiilor etice și angajamentul de a le face cunoscute și înțelese.	Adoptarea de strategii și practici de management care promovează și respectă valorile și principiile enunțate.	Metode de stabilire a mecanismelor de responsabilitate și a procedurilor de monitorizare a aderării la valorile și principiile declarate și așteptate.	Codul etic (CE): - făcut public (<i>publicarea în MO și pe site-ul www.ccrm.md</i>); - explicat și adus la cunoștința tuturor angajaților (<i>declarație privind înțelegerea și asumarea valorilor etice de angajat</i>); Valorile și principiile CE promovate permanent (<i>proces-verbale ale: ședințelor de lucru ale conducerii cu managerii și ședințelor de inițiere a misiunilor de audit</i>).
2.	Liderism (<i>Conducători și alt personal cu capacități pronunțate de lideri</i>)	Politicile de etică recunosc și descriu importanța rolului liderului și exemplului dat de lider în promovarea principiilor bunelor moravuri în cadrul instituției.	Strategia de resurse umane, Cadrul de competență și alte acte interne promovează și folosesc „Liderism-ul” în procesele de dezvoltare și consolidare a Managementului resurselor umane. Metode formale/informale de implicare a liderilor în procesele de instruire, transfer de cunoștințe/ încurajarea colegială prin propriul exemplu de implicare activă, dedicată și responsabilă în activitățile instituției.	Evidența acțiunilor și monitorizarea schimbărilor în dezvoltarea și consolidarea capacităților profesionale ale personalului de audit și altor categorii de personal.	Conduce prin exemplu propriu (Leadership); Comportamentul zilnic ireproșabil al managerilor operaționali/liderilor servește drept model de conduită profesională pentru angajați. (<i>Fișa de evaluare a performanței; decizia de motivare non-financiară etc.</i>); Instruiri și transfer de cunoștințe (<i>agenda și listele participanților la instruire; listele de evaluare etc.</i>); Sondaje privind satisfacția părților interesate privind comportamentul echipelor de audit și activitatea de audit. Sondaje interne.
3.	Recomandări etice	Politici de furnizare a sfaturilor și recomandărilor pe aspecte sensibile de etică. Educație, formare și mentorat prevăzut în politicile de etică.	Implementarea în practică a politicilor de furnizare a sfaturilor și recomandărilor de la Comisia de etică sau alt personal specializat și instruit în consilierea angajaților și managerilor cu privire la dileme etice și conduită etică. Oferirea de recomandări și/sau instruire, mentorat pentru consolidarea valorilor etice și minimalizarea factorilor de risc în activitatea personalului instituției.	Evidența și monitorizarea cazurilor: - de acordare a sfaturilor și suportului solicitat de personalul de audit și alte categorii de personal; - de încălcare a disciplinei, nerespectare a valorilor etice și conduitei profesionale.	Instruire planificată și suport/asistență la solicitare oferită de Comisia de etică (<i>Planul anual de activitate al Comisiei, adresarea angajaților; agenda și listele participanților etc.</i>); Examinarea cazurilor de încălcare a disciplinei și normelor etice (<i>Proces-verbal al ședinței Comisiei de disciplină, Rapoartele persoanei specializate în analiza și verificarea riscurilor de integritate, corupție și securitate a angajaților etc.</i>)
4.	Adaptarea/încorporarea principiilor etice în sistemul decizional și monitorizarea	Responsabilitatea, procedurile și stilul leadership-ului de luare a deciziilor sunt în corespondere cu actele normative, practicile de bună guvernare și principiile etice instituționale.	Practicile și politicile de luare a deciziilor respectă toate 7 valori etice fundamentale ale CCRM, iau în calcul pluralismul de opinii și oferă angajaților dreptul la libera exprimare, iar demnitatea, de rând cu alte principii și criterii etice, este utilizată în practica zilnică a managementului politicii de personal (<i>selecție, evaluare a performanței, formarea continuă și rotația personalului</i>).	Mecanisme eficiente de responsabilitate și monitorizare a sistemului decizional.	Toate deciziile zilnice luate de leadership, managerii operaționali, Consiliile și Comisiile specializate etc. îndeplinesc cerințele etice instituționale, sunt coordonate/avizate în conformitate cu prevederile legislației naționale și reglementările interne ale CCRM. (<i>Ordinele și Dispozițiile Președintelui CCRM; Hotărârile CCRM; Procesele-verbale ale ședințelor: Consiliului Consultativ, Comisiei de etică, Comisiei de disciplină, Comisiei de concurs etc.; Note de serviciu, Circulare, Rezoluții, Cereri ș.a.</i>)

2.4. Valorile etice fundamentale

Valorile etice fundamentale – cerințele (principiile) generale și speciale de etică profesională a angajaților, care trebuie respectate în timpul îndeplinirii atribuțiilor, precum și în afara activității Curții de Conturi, în conformitate cu principiile ISSAI 130, ISSAI 140, INTOSAI-P 12, INTOSAI-P 20, legislația actuală a Republicii Moldova și Regulamentele interne ale Curții de Conturi.

Codul etic al Curții de Conturi abordează următoarele 5 valori etice fundamentale, promovate pe plan internațional de INTOSAI prin principiile generale și cerințele specifice ale *Cadrului Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI*, totodată, acestea regăsindu-se și în actele normative ale Republicii Moldova și în normele interne ale CCRM:

- integritate;
- independență și obiectivitate;
- competență;
- confidențialitate și transparență;
- conduită profesională.

Codul etic explică esența principiilor prin prisma angajamentelor de etică și conduită asumate de toți angajații instituției. Liniile directorii în materie de etică reprezintă partea integrantă a Codului și vin cu cerințe și explicații clare la fiecare principiu.

Curtea de Conturi identifică și monitorizează principalele **categorii de riscuri** care pot împiedica respectarea valorilor etice fundamentale ale instituției, în conformitate cu bunele practici ale partenerului INTOSAI – Federația Internațională a Contabililor (www.ifac.org):

- câștig personal;
- autoevaluarea muncii prestate;
- șantaj;
- relație îndelungată și strânsă cu entitatea auditată;
- patronaj (protecție/ajutor).

Curtea de Conturi dispune de **instrumente pentru prevenirea și gestionarea acestor riscuri**:

- politici și proceduri de oferire/furnizare de sfaturi și recomandări, funcționarea unui mecanism de informare despre amenințări și încălcări ale valorilor etice;
- confirmarea din partea fiecărui angajat a faptului că aderă la valorile etice ale Curții de Conturi prin semnarea documentului confirmativ conform procedurii stabilite în Anexa din Codul etic;
- politici și proceduri pentru rotația personalului-cheie de audit;
- desfășurarea instruirilor pe probleme etice (*a se vedea Secțiunea 2.6.*).

Aceste politici și proceduri sunt expuse în următoarele Regulamente interne:

- *Regulamentul cu privire la evidența cazurilor de influență necorespunzătoare*⁸, care stabilește procedura de comunicare și înregistrare a cazurilor de influență neadecvată exercitată asupra oficialilor CCRM.

⁸ aprobat prin HCC nr. 52 din 17.11.2014.

- *Regulamentul privind avertizorii de integritate în cadrul Curții de Conturi*⁹, care stabilește procedura pentru supunere și verificarea potențialelor activități ilegale comise în CCRM, precum și măsuri de protejare a persoanelor care semnalizează îngrijorări în mod voluntar, cu bună credință și în interesul public.
- *Regulamentul cu privire la evidența, evaluarea, păstrarea, utilizarea și răscumpărarea cadourilor simbolice, a celor oferite din politețe sau cu prilejul anumitor acțiuni de protocol*¹⁰, care stabilește modul de activitate al Comisiei de evaluare și evidență a cadourilor, precum și modul de evidență, evaluare, păstrare, utilizare și răscumpărare a cadourilor simbolice, a celor oferite din politețe sau cu prilejul anumitor acțiuni de protocol Membriilor și angajaților Curții de Conturi.
- *Regulamentul privind Comisia de disciplină a Curții de Conturi*¹¹, care stabilește constituirea, componența, mandatul, atribuțiile și competența Comisiei; modul de notificare a Comisiei; investigarea abaterilor disciplinare; sancțiuni disciplinare și contestații, etc.

Există instrumente de prevenire și gestionare a riscurilor prin politici și proceduri prevăzute în mai multe acte interne: Codul etic, Strategia resurselor umane, Regulamentele de organizare și funcționare a subdiviziunilor structurale ale Curții de Conturi, Manualele de audit etc.

2.5. Cerințele etice pentru efectuarea auditurilor

Curtea de Conturi asigură respectarea cerințelor etice pentru efectuarea auditurilor.

Cerințele etice pentru auditurile CCRM sunt reglementate de Codul etic și definite la **Elementul 2 al prezentului Ghid**. În special, se prevede că conducerea și angajații CCRM sunt onești, incoruptibili și imparțiali, liberi de influențe necorespunzătoare, protejează interesul public, respectă cu strictețe Constituția și legislația Republicii Moldova, sunt fideli angajamentelor profesionale, principiilor de bază ale instituției și au o reputație impecabilă.

Pentru a confirma că echipa de audit, responsabilul de audit și Membrul CCRM care patronează subdiviziunea responsabilă de realizarea misiunii de audit nu au niciun conflict de interese potențial sau real care să-i împiedice să îndeplinească misiunea din cauza posibilei amenințări la adresa independenței, obiectivității și imparțialității, fiecare persoană implicată direct sau colateral în efectuarea, monitorizarea, controlul calității misiunii de audit trebuie să completeze personal și să semneze Declarația de independență¹².

Declarația de independență – semnată de angajații, Membrii Curții de Conturi, cu privire la prezența sau absența unor interese private în domeniul auditului, care pot afecta obiectivitatea sau imparțialitatea deciziilor sale, ori comiterea sau neacționarea în exercitarea atribuțiilor sale (ISSAI 130 „Codul de etică”).

Declarația de independență, semnată de angajații cu atribuții de audit, prevede asigurarea:

⁹ aprobat prin HCC nr. 19 din 01.04.2014.

¹⁰ aprobat prin HCC nr. 33 din 21.06.2018.

¹¹ aprobat prin HCC nr. 8 din 15.03.2017.

¹² Formularele Declarațiilor de independență pentru Membrii CCRM și pentru angajații cu atribuții de audit, inclusiv pentru responsabilul de audit, sunt anexate în Codul etic.

- ✓ deținerii calificării necesare pentru desfășurarea misiunii de audit în conformitate cu standardele profesionale, cu cerințele legale și de reglementare aplicabile prevăzute de cadrul normativ intern;
- ✓ păstrării confidențialității informațiilor obținute în exercițiul funcției pe tot parcursul misiunii de audit și după finalizarea acesteia; și
- ✓ declarării conflictului de interese real sau potențial.

În cazul în care angajatul implicat în audit refuză în mod justificat să semneze Declarația de independență sau este de acord să o semneze cu comentarii cu privire la unul sau mai multe dintre aspectele prevăzute în Declarație, șeful echipei de audit și responsabilul pentru acest audit discută cu angajatul, constatând dacă există motive întemeiate pentru acceptarea comentariilor subalternului.

În cazul recunoașterii și acceptării argumentelor comentariilor, responsabilul de audit va găsi soluții potrivite de remediere a situației. O soluție poate fi includerea angajatului respectiv în altă echipă de audit (domeniu cunoscut/entitate mai simplă), în care acestuia i se va delega sarcina potrivită în funcție de competența și pregătirea profesională.

Un asemenea document este **completat și semnat de toți participanții la audit**, inclusiv de experți/alți auditori care pot fi contractați de CCRM pentru realizarea anumitor sarcini de audit în bază de contract.

2.6. Comisia de etică

Pentru a asigura buna funcționare a sistemului de control al eticii, Președintele CCRM instituie **Comisia de etică** – un organ colegial. În activitatea sa, Comisia de etică colaborează cu Comisia de disciplină, axându-se preponderent pe monitorizarea respectării Codului etic al Curții de Conturi, oferirea recomandărilor și instruirea personalului pe subiecte sensibile.

Comisia de etică funcționează în conformitate cu Codul etic și cu *Regulamentul privind Comisia de etică a Curții de Conturi*.

Comisia de etică este formată din:

- ➔ membri aleși din rândul personalului Curții de Conturi;
- ➔ un membru extern independent de Curtea de Conturi, din mediul academic sau societatea civilă. Acest membru va fi ales și aprobat de către Președintele Curții de Conturi și va avea o reputație impecabilă și o experiență profesională relevantă; și
- ➔ este susținută de un secretar cu atribuții funcționale prevăzute în Fișa postului.

Comisia de etică are dreptul:

- ➔ de a oferi sugestii și recomandări pentru dezvoltarea sistemului de control al eticii;
- ➔ de a iniția o ședință cu persoanele responsabile;
- ➔ de a comunica direct cu Președintele și Membrii CCRM.

Principalele responsabilități ale Comisiei de etică sunt:

- ➔ oferirea de recomandări pentru îmbunătățirea Codului etic;
- ➔ desfășurarea de consultări cu privire la respectarea valorilor etice ale Curții de Conturi, soluționarea problemelor etice la toate nivelurile organizaționale;
- ➔ oferirea de recomandări pentru asigurarea unui climat intern favorabil;
- ➔ examinarea contestațiilor privind încălcarea valorilor etice de către personalul Curții de Conturi, primite de la alți angajați, entități auditate și alte părți interesate;

- informarea persoanei responsabile de prevenirea corupției în cadrul Curții de Conturi cu privire la faptele de încălcare a legislației anticorupție;
- informarea tuturor părților interesate despre planul general de dezvoltare a sistemului de control al eticii, Codul etic, regulile și procedurile privind publicarea acestor informații pe site-ul oficial al CCRM;
- organizarea și desfășurarea sesiunilor de instruire a personalului CCRM pe subiecte sensibile privind rezolvarea unor dileme de etică; informarea tuturor părților interesate despre planul general de dezvoltare a sistemului de control etic, actualizarea Codului etic, regulile și procedurile Comisiei de etică prin publicarea acestor informații pe site-ul oficial al CCRM.

În cazul în care angajații sunt conștienți de încălcările valorilor etice de către membrii Comisiei de etică, angajații pot contacta direct Președintele Curții de Conturi.

Comisia de etică întocmește un raport anual și-l prezintă Președintelui Curții de Conturi și Membrilor CCRM, pentru analiza și evaluarea funcționării sistemului de control al eticii la toate nivelurile organizatorice în perioada de raportare. Un astfel de raport trebuie să indice cazurile de încălcare a normelor etice și să ofere recomandări pentru eliminarea acestora.

ELEMENTUL 3: PLANIFICAREA STRATEGICĂ ȘI PLANIFICAREA OPERAȚIONALĂ

„ISA elaborează politici și proceduri, având scopul de a oferi o asigurare rezonabilă că va efectua numai activități de audit sau de alt tip, în cadrul cărora aceasta: a) are competența de a desfășura activitatea de audit sau de alt tip și are capacitatea, inclusiv timpul și resursele necesare, în acest scop; b) se poate conforma cerințelor relevante de etică; și c) a analizat integritatea entității auditate și a avut în vedere modul în care să abordeze riscul care ar putea să apară privind calitatea.

Politicile și procedurile reflectă domeniul activității desfășurate de fiecare ISA.

ISA desfășoară, în general, 3 categorii de activitate:

- activități prevăzute de mandatul și statutul lor și pe care au obligația de a le duce la îndeplinire;
- activități pe care pot opta să le desfășoare;
- activități prevăzute de mandatul lor, dar referitor la care au opțiuni privind momentul, domeniul și natura fiecăreia dintre acestea”.

[ISSAI 140, Elementul 3: Acceptare și continuare]

Responsabilul de gestionarea Elementului 3 „Planificarea strategică și planificarea operațională” se desemnează printr-un act administrativ intern, semnat de Președintele Curții de Conturi, în baza căruia se delegă următoarele responsabilități:

- ➔ stabilirea obiectivelor, cu includerea indicatorilor pentru alinierea la criteriile stabilite;
- ➔ întreprinderea acțiunilor pentru conformarea la criteriile aferente elementului;
- ➔ monitorizarea și evaluarea situației privind Elementul 3 „Planificarea strategică și planificarea operațională”, cu documentarea rezultatelor;
- ➔ raportarea și prezentarea informației cu privire la situația actuală a elementului în baza criteriilor stabilite, anual și, după caz, la solicitare;
- ➔ înaintarea propunerilor de îmbunătățire a funcționării elementului și, după caz, a propunerilor de ajustare a reglementărilor interne.

Modalitatea de evaluare și raportare a fiecărui element este descrisă în Secțiunea 6.3. „Evaluarea și raportarea sistemului de management al calității în cadrul CCRM”.

Curtea de Conturi asigură competența și capacitatea de a îndeplini sarcinile și atribuțiile legale în limita timpului și resurselor necesare. Activitățile CCRM sunt asigurate prin implementarea planificării strategice și celei operaționale.

Obiectivele politicii în domeniul planificării sunt:

- ➔ direcționarea activităților Curții de Conturi spre realizarea activității de bază (auditul public extern, punând accentul pe auditurile obligatorii);
- ➔ promovarea implementării bunei guvernări în Republica Moldova ca bază pentru dezvoltarea durabilă a țării;
- ➔ contribuirea la îmbunătățirea vieții cetățenilor prin efectuarea unui audit public extern independent al resurselor financiare publice și patrimoniului public și înaintarea recomandărilor pentru luarea deciziilor eficiente de către management, utilizarea acestora de către autoritățile/instituțiile publice, precum și prezentarea informațiilor fiabile și obiective către societate și părțile interesate.

3.1. Planificarea strategică

Strategia de dezvoltare

Planificarea strategică a Curții de Conturi se realizează în baza unei evaluări a necesităților care acoperă aspectele-cheie ale instituției și identifică lacunele, vulnerabilitățile sau domeniile care trebuie îmbunătățite. Rezultatele evaluării stau la baza elaborării Strategiei de dezvoltare a Curții de Conturi, care abordează „misiunea, viziunea, valorile, scopurile și obiectivele” instituționale. Principalul document de planificare strategică identifică intențiile CCRM și domeniile pasibile de îmbunătățire; demonstrează eforturile conducerii CCRM pentru a determina indicatorii de performanță de ansamblu, în scopul implementării cu încredere a activităților planificate și obținerii rezultatelor. Conducerea CCRM monitorizează implementarea Strategiei prin analiza raportului semianual și anual privind implementarea acesteia, în baza unui plan de acțiuni în acest sens.

Planul de acțiuni anual privind implementarea Strategiei de dezvoltare a Curții de Conturi integrează Programele anuale ale revizuirilor „la fierbinte” și „la rece”.

Strategia de dezvoltare acoperă o perioadă de 5 ani¹³ și stabilește calea care urmează să fie parcursă de către CCRM pentru: (1) a consolida și a profesionaliza instituția; (2) a sprijini entitățile auditate în remedierea deficiențelor existente și în atingerea performanței individuale a autorităților publice; (3) a planifica inteligent activitățile de audit, luând în calcul prioritățile și acțiunile Guvernului, astfel contribuind la buna guvernare a sectorului public.

Strategia de dezvoltare confirmă adeziunea CCRM la tendințele comunității internaționale și intenția de a-și consolida rolul în sectorul public. Reevaluarea intențiilor strategice o dată la 5 ani ajută ca instituția să rămână vigilentă față de provocările din mediul intern și cel extern, în scopul de a se concentra pe problemele sensibile pentru cetățenii din Republica Moldova.

Strategia de audit multianuală

Strategia de audit multianuală¹⁴ este elaborată în corelare cu Strategia de dezvoltare și constituie un punct de referință pentru întocmirea coerentă a programelor anuale de audit, având în vizor tendințele și schimbările care pot interveni în deciziile instituțiilor statului. Rolul Strategiei de audit este de a prioritiza activitățile de audit ale Curții de Conturi într-o perspectivă de 3 ani.

Strategia de audit se elaborează în baza:

- ➔ mandatului Curții de Conturi, în conformitate cu cadrul legal;
- ➔ resurselor disponibile pentru realizarea activității de audit;
- ➔ priorităților în activitatea de audit;
- ➔ modului de implementare și monitorizare a Strategiei;
- ➔ impactului scontat al implementării Programului multianual al activității de audit/Strategiei de audit.

Cerințele privind planificarea strategică prevăd că Curtea de Conturi trebuie să implementeze un proces anual de planificare eficient, care constă în:

- ➔ pregătirea evaluării strategice a domeniilor de audit;

¹³ Strategia de dezvoltare a Curții de Conturi pentru anii 2021-2025, aprobată prin HCC nr. 61 din 10.12.2020.

¹⁴ Strategia de audit a Curții de Conturi pentru anii 2022-2024, aprobată prin HCC nr. 70 din 14.12.2021.

- ➔ pregătirea și prioritizarea subiectelor de audit;
- ➔ elaborarea Programului anual al activității de audit;
- ➔ actualizarea și monitorizarea implementării Programului anual al activității de audit.

În cazul în care resursele sunt insuficiente și acest fapt prezintă un risc pentru calitate, Curtea de Conturi utilizează proceduri pentru a minimiza acest risc. Dacă apare un asemenea risc, instituția identifică și documentează modul în care intenționează să abordeze riscul și să asigure desfășurarea procesului de audit.

Curtea de Conturi dispune de mecanisme și proceduri, descrise detaliat în *Regulamentul privind planificarea anuală și multianuală a activității de audit a Curții de Conturi*¹⁵, utilizate la elaborarea, modificarea și urmărirea realizării Strategiei de audit multianuale și a Programului anual al activității de audit a Curții de Conturi, care iau în considerare riscurile aferente calității. Conform regulamentului menționat, *subdiviziunea responsabilă de planificare* este responsabilă de organizarea și coordonarea procesului de planificare a activității de audit, în scopul asigurării controlului pentru prioritizarea angajamentelor instituției.

3.2. Conexiunea logică dintre planificarea strategică și planificarea operațională (anuală)

Procesul de planificare în cadrul Curții de Conturi se realizează la nivel de planificare strategică și planificare operațională (anuală). O astfel de abordare cuprinzătoare a planificării tuturor activităților Curții de Conturi asigură un nivel ridicat de calitate a sarcinilor. Între planificarea strategică și planificarea operațională (anuală) există o conexiune logică, bazată pe următoarele:

- ➔ Curtea de Conturi definește clar responsabilitățile, acțiunile și calendarul planurilor;
- ➔ Președintele, Membrii și Șeful Aparatului CCRM sunt implicați și responsabili de procesul de planificare, dar, în același timp, tuturor angajaților CCRM li se oferă posibilitatea de a contribui la planificarea strategică și planificarea operațională;
- ➔ Membrii CCRM oferă propuneri de planificare a auditurilor doar ținând cont de capacitățile reale ale CCRM, inclusiv de disponibilitatea numerică a personalului cu calificările necesare, precum și de bugetele (timp, finanțe) pentru auditurile programate;
- ➔ Toți funcționarii și subdiviziunile structurale implicate în procesul de planificare știu clar cum și când sunt realizate etapele individuale de planificare, ce aport se așteaptă de la ei și înțeleg interacțiunea dintre fazele întregului proces de planificare;
- ➔ Sunt elaborate și puse în aplicare procesele de monitorizare a progresului privind planurile de lucru strategice și anuale;
- ➔ Părțile interesate (Parlamentul și Guvernul Republicii Moldova, ministerele și agențiile, ONG de profil etc.) sunt consultate în mod regulat pe domeniile strategice ale Curții de Conturi, pe domeniile și subiectele de audit de importanță publică, iar cetățenii pot contribui la aceste procese prin instrumentul oferit de site-ul CCRM¹⁶.

¹⁵ aprobat prin HCC nr. 19 din 01.06.2020.

¹⁶ Link: https://www.ccrm.md/ro/propose_audit.

Curtea de Conturi trebuie să țină cont de sarcinile din Planurile de lucru strategice și anuale și să compare aceste sarcini cu resursele disponibile pentru implementarea acestora și cu nivelul de calitate așteptat.

În acest scop, Curtea de Conturi dispune de un sistem de stabilire a priorităților pentru activitatea sa. Instrumentul principal aplicat de Curtea de Conturi este sistemul de prioritizare a misiunilor de audit în baza domeniilor cu risc și interes sporit pentru părțile interesate. Curtea de Conturi a instituit un proces comprehensiv de formulare, selectare, planificare și aprobare a tematicilor de audit, care asigură elaborarea unui program anual de audit performant, oportun și relevant așteptărilor publicului larg.

Prioritățile Curții de Conturi, în conformitate cu ISSAI 140 și cu Regulamentul privind planificarea anuală și multianuală a activității de audit a Curții de Conturi, sunt definite în următoarele *principii*:

- Programul anual al activității de audit a Curții de Conturi include misiunile de audit obligatorii conform mandatului și misiunile de audit tranzitorii;
- Noile subiecte de audit pentru Strategia de audit multianuală a Curții de Conturi sunt selectate în baza analizei obiectivelor și priorităților guvernamentale, strategiilor și programelor naționale, altor materiale relevante, în vederea determinării domeniilor prioritare, entităților și a temelor posibile auditului de către *subdiviziunea responsabilă de planificare*. Scopul analizei este de a identifica riscurile, a prioritiza auditurile și posibilele subiecte de audit.
- Programul multianual al activității de audit/Strategia de audit cuprinde sarcini legate de realizarea obiectivelor strategice ale Curții de Conturi, precum și sarcini legate de asigurarea activităților Curții de Conturi;
- La planificarea resurselor pentru misiunile de audit, *subdiviziunea responsabilă de planificare* în comun cu *subdiviziunile de audit* evaluează toate resursele disponibile (zile/om per misiune) în corespundere cu termenele minime și maxime de realizare a misiunilor de audit, prevăzute în *Anexa nr. 7 la Regulamentul privind planificarea anuală și multianuală a activității de audit a Curții de Conturi*. În primul rând, se iau în considerare resursele necesare instruirii, monitorizării recomandărilor și implicarea auditorilor în alte sarcini (revizuri la fierbinte). Totodată, în procesul de examinare a Fișelor de prezentare a propunerii de misiune de audit se analizează și tipul auditului (financiar, conformitate, performanță sau misiune follow-up), complexitatea entităților auditate, oportunitatea perioadei auditului și termenul de realizare a misiunii de audit;
- La planificarea operațională (anuală) a resurselor disponibile se ia în considerare *Cadrul de competențe profesionale al Curții de Conturi*;
- La elaborarea Programelor anuale ale activității de audit a Curții de Conturi, pentru fiecare misiune de audit sunt indicate termenele și resursele necesare realizării lor.

Politicele și procesele stabilite oferă competențe adecvate pentru activitatea de audit și oportunități relevante, inclusiv timp și resurse. Sistemul de planificare strategică și anuală include o evaluare a riscurilor care apar ca urmare a activității și ar putea afecta realizarea în termen a activităților de audit planificate.

Pentru a gestiona riscurile, Curtea de Conturi implementează **politici** orientate spre consolidarea instituțională și ridicarea nivelului de responsabilitate și profesionalism al angajaților săi, prin:

- conformarea activității de audit la standardele internaționale și bunele practici privind auditurile financiare, ale conformității și ale performanței;
- respectarea prevederilor actelor normativ-metodologice interne aferente activității de audit;
- implementarea și asigurarea, pentru toate tipurile de audit, a controlului calității;
- dezvoltarea și consolidarea continuă a abilităților profesionale ale personalului cu atribuții de audit;
- colaborarea rezultativă și continuă cu experții care acordă asistență în cadrul proiectelor de dezvoltare instituțională;
- consolidarea conlucrării cu organele de drept, prin informarea și remiterea materialelor de audit care conțin informații privind suspiciunea de fraudă, a căror examinare ține de competența acestor organe;
- dezvoltarea relațiilor cu comisia parlamentară de profil și cu alte comisii parlamentare.

3.3. Planificarea operațională (anuală)

*Programul anual al activității de audit a Curții de Conturi*¹⁷ este elaborat în corelare cu Strategia de audit multianuală. La elaborarea Programului se respectă criteriile de selecție, reieșind din obligativitatea legală și realitatea, semnificația, periodicitatea, respectarea angajamentelor internaționale, precum și alte criterii (continuitatea, oportunitatea, etc.).

Programul anual se elaborează în baza:

- selectării temelor de audit;
- identificării entităților pasibile auditului;
- determinării tipului de audit;
- resurselor și capacităților disponibile.

Un instrument utilizat la stabilirea domeniului în etapa de planificare este *Fișa de prezentare a propunerii de misiune de audit* pentru Programul anual al activității de audit. Fișa de prezentare a propunerii de misiune de audit este completată de către responsabilul de audit și conține: denumirea misiunii de audit; problema abordată; scopul auditului; entitățile auditate; perioada auditată; criteriile de audit; termenele de realizare a misiunii de audit; costul estimativ al misiunii de audit; riscurile de audit; misiunile de audit anterioare; impactul scontat al misiunii de audit; punctul propunerii parvenite.

Programul conține două componente: (1) Programul anual al activității de audit și (2) Lista misiunilor de audit opționale.

Programul anual al activității de audit a Curții de Conturi este format din două părți:

- Conceptul Programului anual; și
- Lista misiunilor de audit.

Conceptul Programului comunică părților interesate modul în care CCRM își va îndeplini competențele extinse într-un anumit an în limita resurselor umane disponibile, dezvăluind care audituri sunt obligatorii și se realizează anual; care domenii/entități fac obiectul diferitelor tipuri de audit, selectate în baza evaluării riscurilor și aplicării criteriilor relevante etc.. Conceptul este publicat

¹⁷ Elaborat în conformitate cu procedura Regulamentului privind planificarea anuală și multianuală a activității de audit a Curții de Conturi, aprobat prin HCC nr.19 din 01.06.2020.

pe pagina oficială a CCRM¹⁸. Partea a 2-a a Programului anual al activității de audit conține denumirea misiunilor de audit, tipul auditului, entitățile spre auditare, perioada auditată, termenele de realizare a misiunii de audit, subdiviziunea responsabilă și resursele necesare pentru realizarea auditului.

Componenta a 2-a a Programului anual de audit reprezintă *Lista misiunilor de audit opționale*, care s-a format în baza propunerilor părților interesate, dar care misiuni, la momentul aprobării Programului, nu pot fi acoperite cu resursele necesare pentru realizare în perioada planificată.

Prin aprobarea Programului de audit se confirmă că, pe de o parte, Curtea de Conturi dispune de resursele necesare pentru realizarea activității de bază, iar pe de altă parte, că echipa de audit, în mod colectiv și individual, are competența și capacitățile adecvate pentru a îndeplini misiunea de audit în conformitate cu standardele de audit.

Cerințele privind calitatea la planificarea anuală a misiunii de audit

Resursele de timp și umane se planifică în funcție de tipul și complexitatea auditului, perioada auditată și termenul de realizare a misiunii de audit, calculate în zile/om per misiune conform termenelor de realizare a misiunilor de audit prevăzute în *Anexa nr.7 la Regulamentul privind planificarea anuală și multianuală a activității de audit a Curții de Conturi*¹⁹, precum și de **riscul integrității entității auditate**.

La planificarea misiunilor de audit are loc desemnarea auditorilor pe misiune de audit în funcție de **competența colectivă** a membrilor echipei de audit, ținând cont de **principiul periodicității**.

La **stabilirea competenței colective a echipei de audit** sunt relevanți mai mulți factori, inclusiv sistemul de certificare a auditorilor publici și instruirile, politica de rotație și necesitatea de a asigura faptul ca fiecare auditor să nu rămână prea mult timp la același domeniu auditat, pentru a elimina oarecare riscuri percepute asupra obiectivității și independenței auditorului. Principiul de bază cu privire la competențele necesare pentru realizarea misiunii de audit este: „*nivelul de competențe al fiecărui membru al echipei nu prevalează, fiind importantă competența colectivă (cumulativă) a echipei de audit*”.

Responsabilul de audit întocmește *Nota de comunicare privind competențele membrilor echipei de audit*, prin care se confirmă că echipa de audit, în mod colectiv și individual, are competența și capacitățile adecvate pentru a realiza misiunea de audit în conformitate cu standardele de audit, cu procedura și modelul prezentate în Regulamentul privind activitățile aferente desfășurării misiunilor de audit. Acest document este parte componentă a dosarului de audit.

La desemnarea membrilor echipei de audit, responsabilul de audit va lua în considerare următoarele **criterii**:

- ➔ deținerea de către membrii echipei de audit a competențelor stipulate în cadrul de competențe pentru tipul de audit desfășurat;
- ➔ nivelul individual de pregătire profesională, astfel încât să existe un echilibru între competența colectivă a echipei de audit și complexitatea/dificultatea activității de audit care urmează a fi realizată;

¹⁸ Link-ul <https://www.ccrm.md/ro/program-de-audit-38.html>.

¹⁹ aprobat prin HCC nr.19 din 01.06.2020.

- ➔ experiența practică ca urmare a participării la misiuni de audit de natură și complexitate similară, abilități, experiență tehnică, inclusiv în tehnologiile informaționale;
- ➔ combinarea experiențelor, deprinderilor și a specializărilor (după caz, contabilitate, achiziții, drept, IT, economie), inclusiv a auditorilor cu experiență cu cei fără experiență, pentru asigurarea integrării efective și eficiente a acestora;
- ➔ desemnarea auditorilor mai experimentați pentru entitățile cu risc sporit de integritate, în vederea asigurării unui nivel înalt de scepticism profesional;
- ➔ pregătirea și specializarea personalului conform tipului de audit;
- ➔ asigurarea compatibilității auditorilor în echipă, pentru a asigura un nivel optim de omogenitate a echipelor, astfel încât activitatea desfășurată și rezultatele obținute să atingă nivelul de calitate așteptat.

La selectarea **șefului echipei de audit** se va ține cont, pe lângă competențele de bază ale auditorului public extern²⁰, de următoarele **criterii**:

- ➔ auditor public certificat;
- ➔ experiența de muncă în cadrul CC de cel puțin 2 ani;
- ➔ independență și obiectivitate față de entitatea (domeniul) supusă auditării;
- ➔ întrunește cerințele stabilite în profilul de competență conform tipului de audit desfășurat.

Echipele de audit se formează în funcție de complexitatea și tipul auditului. Totodată, aceasta, de regulă, este formată din cel puțin 2 auditori publici, dintre care cel puțin unul este certificat. Persoanele care acordă consultații (suport) în cadrul misiunii de audit **nu fac parte din echipa de audit**.

3.4. Analiza integrității entităților auditate

La planificarea activităților de audit anuale, Curtea de Conturi ia în considerare analiza integrității și prezența la entitățile auditate a oricăror riscuri care ar compromite calitatea misiunii de audit.

În cazul în care integritatea entității auditate este pusă la îndoială²¹, Curtea de Conturi abordează riscurile ce rezultă din capacitatea personalului, nivelul resurselor și problemele etice prezente la entitatea supusă auditului. În acest caz, la formarea echipei de audit se vor aloca suplimentar 50% zile/om.

²⁰ Competențele de bază (transversale) ale auditorului public extern sunt aplicabile tuturor auditorilor publici externi, indiferent de tipul sau specificul activității desfășurate.

²¹ Rapoartele de evaluare a integrității instituționale pot fi găsite pe site-ul oficial al CNA (www.cna.md), secțiunea Evaluarea integrității instituționale/Rapoarte de evaluare.

ELEMENTUL 4: RESURSELE UMANE

„ISA elaborează politici și proceduri concepute astfel încât să ofere o asigurare rezonabilă privind faptul că există suficiente resurse (personal și, dacă este cazul, părți contractate pentru a desfășura activități pentru aceasta) cu competența, capacitatea și angajamentul de a respecta principiile etice necesare pentru: a) a-și îndeplini atribuțiile în conformitate cu standardele relevante și aplicabile și cu cerințele legale și de reglementare; și b) a da posibilitate ISA să elaboreze rapoarte adecvate în circumstanțele date”.

[ISSAI 140, Elementul 4: Resursele umane]

Potrivit Legii nr.260 din 07.12.2017²², Curtea de Conturi își desfășoară activitatea prin personalul cu atribuții de audit public, personalul de specialitate și personalul tehnic. Personalul cu atribuții de audit public și personalul de specialitate cad sub incidența *Legii nr. 158 din 04.07.2008 cu privire la funcția publică și statutul funcționarului public*. Personalul de specialitate acordă asistență personalului cu atribuții de audit public în exercitarea competențelor Curții de Conturi.

4.1. Abordarea și modelul de asigurare cu suficiente resurse și competență

Responsabilul de gestionarea Elementului 4 „Resursele umane” se desemnează printr-un act administrativ intern, semnat de Președintele Curții de Conturi, în baza căruia se delegă următoarele responsabilități:

- ➔ stabilirea obiectivelor, cu includerea indicatorilor pentru alinierea la criteriile stabilite;
- ➔ întreprinderea acțiunilor pentru conformarea la criteriile aferente elementului;
- ➔ monitorizarea și evaluarea situației privind Elementul 4 „Resursele umane”, cu documentarea rezultatelor;
- ➔ raportarea și prezentarea informației cu privire la situația actuală a elementului în baza criteriilor stabilite, anual și, după caz, la solicitare;
- ➔ înaintarea propunerilor de îmbunătățire a funcționării elementului și, după caz, a propunerilor de ajustare a reglementărilor interne.

Modalitatea de evaluare și raportare a fiecărui element este descrisă în Secțiunea 6.3. „Evaluarea și raportarea sistemului de management al calității în cadrul CCRM”.

Pentru a asigura un management instituțional și administrativ performant în gestionarea resurselor umane, Curtea de Conturi trebuie:

- ➔ să evalueze necesarul de resurse umane competente pentru acoperirea activităților, ținând cont de riscul de insuficiență a personalului competent (de diverse specialități) pentru asigurarea diferitor tipuri și domenii de audit, precum și de fluctuația personalului;
- ➔ să stabilească lista de competențe necesare (profilul auditorului public) pe tipuri de audit, ținând cont de riscul de insuficiență a competențelor pentru auditul public, cu impact asupra calității rapoartelor de audit. Cerințele, principiile și îndrumările privind competența

²² Art.23 din Legea nr.260 din 07.12.2017 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova.

auditorilor din sectorul public sunt definite în standardele de competență, fiind transpuse în cadrul intern instituțional prin Cadrul de competențe profesionale;

- ➔ să asigure o divizare clară a responsabilităților pentru toate activitățile realizate în cadrul instituției.

Curtea de Conturi asigură o împărțire clară a responsabilităților pentru tot lucrul efectuat la instituție. Împărțirea responsabilităților, subordonarea și funcționalitatea angajaților CCRM sunt definite în *Regulamentul de organizare și funcționare a Aparatului Curții de Conturi*. Documentele care reglementează competențele și determină divizarea responsabilităților între angajații Curții de Conturi sunt:

- ➔ Fișele postului;
- ➔ Regulamentele privind organizarea și funcționarea subdiviziunilor structurale;
- ➔ descrierea proceselor;
- ➔ statul de personal și cadrul competențelor.

Curtea de Conturi gestionează resursele umane în conformitate cu prevederile legislației naționale care reglementează funcția publică și statutul funcționarului public, standardele internaționale ISSAI 130 „Codul etic”, ISSAI 140 „Controlul calității”, ISSAI 150 „Competența auditorului” etc. Respectarea cerințelor acestor documente permite luarea în considerare a diferențelor de abordări ale auditurilor de diferite tipuri: financiar, de conformitate și de performanță, ținând cont de structură și de competența auditorilor implicați.

Curtea de Conturi se asigură că politicile și procedurile de management al personalului acordă atenția cuvenită calității muncii și angajamentului față de principiile etice ale instituției. În acest sens, Curtea de Conturi s-a aliniat la tendințele și zonele de interes enunțate de către comunitatea INTOSAI, prin elaborarea și punerea în aplicare a *Cadrului de competențe profesionale*²³, care are un impact strategic asupra procesului de gestiune a resurselor umane în cadrul instituției. Sub aspectul activității de bază a Curții de Conturi, acest document se caracterizează ca:

Cadrul de competențe profesionale – un model conceptual care detaliază și definește competențele ideale așteptate de la un auditor individual pentru o sarcină specifică și pentru o poziție specifică în cadrul Curții de Conturi.

Ce înțelegem prin „Competență” și care sunt componentele acesteia?

Competența – cunoștințele, aptitudinile și abilitățile (calitățile) personale măsurabile sau observabile esențiale pentru performanța de succes la locul de muncă, unde:

- **Cunoștințele profesionale** reprezintă înțelegerea practică sau teoretică a unui subiect;
- **Aptitudinile profesionale** reprezintă abilitățile de a îndeplini sarcini specifice, dezvoltate prin învățare sau experiență; și
- **Calitățile personale** reprezintă mentalitatea, caracteristicile și trăsăturile persoanei.

²³ aprobat prin HCC nr.61 din 13.12.2022.

Cadrul de competențe profesionale reprezintă un ansamblu de instrumente aferente managementului resurselor umane în cadrul Curții de Conturi, fiind aplicabil în tot ciclul de viață al unui angajat în cadrul instituției.

4.2. Politica de personal și procedurile de management al personalului

Politica și procedurile în domeniul resurselor umane sunt expuse în următoarele acte interne:

- ➔ Strategia resurselor umane;
- ➔ Regulamentul privind managementul resurselor umane;
- ➔ Cadrul de competențe profesionale din cadrul Curții de Conturi a Republicii Moldova;
- ➔ Strategia de instruire și dezvoltare profesională a personalului cu atribuții de audit public²⁴;
- ➔ Ghidul noului angajat.

Aceste documente interne stabilesc un sistem de principii, valori și reguli care aduc resursele umane în concordanță cu cerințele cadrului normativ-metodologic și cu așteptările conducerii privind atingerea obiectivelor strategice/operaționale (anuale) și furnizarea unor rapoarte de audit calitative, obiective, potrivite în timp și cu impact.

Strategia de management al resurselor umane descrie, la general, politica instituțională și acțiunile necesare pentru atingerea rezultatelor aferente celor 4 obiective de gestionare a resurselor umane, abordând următoarele procese (prezentate în **Figura nr. 5**):

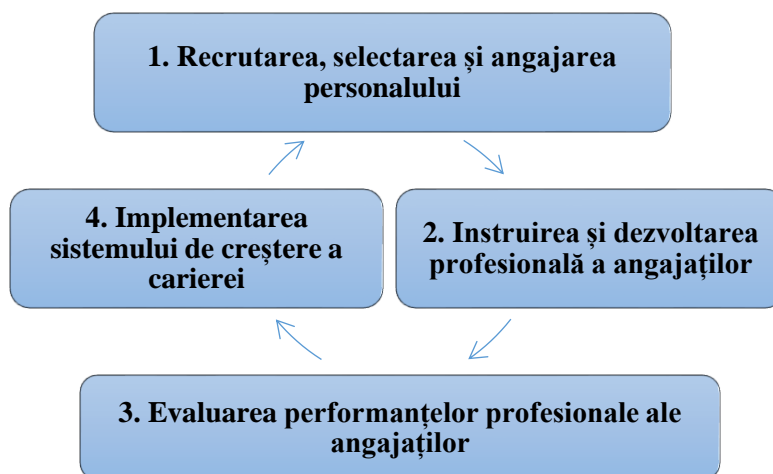


Figura nr. 5. Ciclul managementului resurselor umane în cadrul Curții de Conturi.

4.2.1. Recrutarea, selectarea și angajarea personalului

Cerințele de bază pentru angajații Curții de Conturi în calitate de funcționari publici sunt definite în *Legea nr. 158 din 04.07.2008 cu privire la funcția publică și statutul funcționarului public*.

Recrutarea personalului este acel proces de atragere de candidați, de pe „piața forței de muncă”, care să dispună de cunoștințele, abilitățile și competențele profesionale necesare pentru a ocupa posturile vacante existente în cadrul Curții de Conturi și din care urmează a fi selectați cei mai calificați candidați pentru posturile scoase la concurs.

²⁴ aprobată prin HCC nr.33 din 22.06.2018.

Pentru recrutarea de înaltă calitate pentru fiecare post este elaborată o descriere detaliată (Fișa postului), cu o listă de cerințe tehnice și de calificare prevăzute în Cadrul de competențe profesionale. Aceste documente sunt utilizate la recrutarea personalului pentru posturile vacante și se actualizează periodic, astfel încât să rămână baza pentru viitoarele procese de planificare și recrutare.

Selectarea și angajarea personalului cu atribuții de audit public și a personalului de specialitate se realizează prin **concurs** sau prin **transfer** din cadrul altor entități publice, în conformitate cu prevederile legale, pe criterii de competență și de aptitudini, în vederea asigurării îndeplinirii în mod corespunzător și calitativ a sarcinilor stabilite pentru fiecare funcție vacantă.

Selectarea și angajarea personalului tehnic se realizează de către conducătorul subdiviziunii în care există funcții vacante, în urma examinării dosarelor personale ale candidaților în sensul corespunderii acestora cerințelor funcționale.

Integrarea noilor angajați în activitatea Curții de Conturi începe odată cu angajarea în cadrul instituției și are drept scop:

- adaptarea noului angajat la specificul mediului profesional și instituțional;
- familiarizarea cu sarcinile de muncă, responsabilitățile și cerințele de etică instituțională și comportament;
- acumularea succesivă a deprinderilor practice, pentru a corespunde cerințelor înaintate față de funcția în cauză.

Acest proces urmărește integrarea cât mai rapidă a noului angajat în colectiv prin îndrumare și susținere. Pentru a asigura o încadrare cât mai rapidă în activitatea cotidiană a instituției, Curtea de Conturi a elaborat, a aprobat și a pus la dispoziția noilor angajați *Ghidul noului angajat*²⁵, care are menirea de a sprijini persoanele noi angajate, astfel încât acestea să devină productive într-un termen cât mai scurt, adăugând un plus de valoare instituției.

4.2.2. Instruirea și dezvoltarea profesională a angajaților

Curtea de Conturi încurajează și stimulează procesele de dezvoltare profesională a angajaților săi. În domeniul dezvoltării profesionale, principalele instrumente sunt formarea și transferul de cunoștințe, dezvoltarea competențelor individuale în conformitate cu standardele profesionale, prin îmbunătățirea programelor de formare și **implementarea planului anual de instruire și dezvoltare profesională**, cu suportul formatorilor interni și externi relevanți, cu cunoștințe și calificarea corespunzătoare necesităților angajaților.

Curtea de Conturi folosește o combinație dintre pregătirea profesională externă și internă, pentru a asigura nivelul necesar de instruire pentru angajați, cea din urmă fiind cea mai importantă, întrucât, adesea, personalul propriu al Curții de Conturi este implicat în calitate de formator în furnizarea sesiunilor de instruire. Curtea de Conturi susține și actualizează competențele tuturor angajaților prin organizarea instruirilor, atelierelor de lucru, ședințelor de informare și diseminarea bunelor practici.

Dezvoltarea potențialului individual al personalului Curții de Conturi și crearea unei culturi a învățării se bazează pe:

²⁵ aprobat prin HCC nr.59 din 26.11.2021.

- ➔ stabilirea unor canale clare și constante de comunicare cu angajații despre așteptările Curții de Conturi privind competențele și autodezvoltarea continuă;
- ➔ asigurarea accesului angajaților la activități de instruire relevante;
- ➔ oferirea de oportunități special structurate pentru acumularea sau dezvoltarea experienței practice;
- ➔ asigurarea accesului la manuale, ghiduri, materiale de instruire, misiuni de audit care sunt recunoscute ca exemple de bune practici (exemple) în auditare în conformitate cu cerințele standardelor profesionale, politicile și procedurile aprobate etc.;
- ➔ oferirea oportunităților de formare la locul de muncă și mecanisme de feedback, inclusiv prin împărtășirea cunoștințelor.

Curtea de Conturi investește resursele necesare (de timp, financiare) în procesul de instruire a angajaților, acesta axându-se pe următoarele componente:

- ➔ **instruirea introductivă**, care este destinată pentru a ajuta angajații noi să se adapteze cât mai rapid la cultura unică și la metodele de lucru ale Curții de Conturi (Ghidul noului angajat);
- ➔ **instruirea metodologică**, care este destinată pentru fortificarea cunoștințelor privind metodologiile aplicate în cadrul procesului de planificare, executare și raportare a misiunilor de audit. O tehnică importantă este elaborarea și diseminarea buletinelor metodologice și a scrisorilor informative pe diverse aspecte (Regulamentul cu privire la asistența metodologică în procesul de audit²⁶);
- ➔ **instruirea specializată**, care este destinată dezvoltării cunoștințelor și abilităților pe diferite aspecte conexe activității de bază (cum ar fi tehnologiile informaționale, comunicarea etc);
- ➔ **instruirea managerială**, care implică, în plus față de cunoștințele tehnice de bază, dezvoltarea capacităților de manager. Abilitățile noi solicitate, precum planificarea operațională și cea strategică, stabilirea resurselor de timp, managementul conflictelor, leadership-ul etc., pentru realizarea fiecărei activități, devin tot mai evidente pe măsură ce angajatul este promovat pe scara ierarhică;
- ➔ **autoinstruire**.

Pentru sporirea calificării profesionale a angajaților, Curtea de Conturi supune **certificării**²⁷ personalul cu atribuții de audit public. Scopul certificării auditorilor publici constă în fortificarea și evaluarea competențelor profesionale, în vederea asigurării realizării misiunilor de audit public extern în conformitate cu standardele profesionale și cerințele legale și de reglementare aplicabile.

4.2.3. Evaluarea performanțelor profesionale ale angajaților

Curtea de Conturi se bazează pe potențialul de resurse umane disponibil și își îmbunătățește continuu eficiența și eficacitatea organizațională prin adoptarea unei abordări strategice de dezvoltare și de evaluare a performanțelor angajaților, bazată pe aplicarea următoarelor valori fundamentale:

- ➔ Independență, obiectivitate, integritate;
- ➔ Competență profesională, profesionalism;
- ➔ Cooperare internă și spirit de echipă;
- ➔ Deschidere și respect;
- ➔ Confidențialitate și responsabilitate;

²⁶ aprobat prin HCC nr. 08 din 22.02.2022.

²⁷ Regulamentul privind certificarea personalului cu atribuții de audit public, aprobat prin HCC nr. 47 din 05.07.2018.

- ➔ Scepticism profesional;
- ➔ Conduită profesională;
- ➔ Inovare.

Pentru a analiza și a gestiona performanța personalului, Curtea de Conturi dispune de **instrumente independente de evaluare și monitorizare**, printre care:

- ➔ supravegherea la locul de muncă de către conducător;
- ➔ sistemul de evaluare a performanțelor individuale ale angajaților;
- ➔ **Nota de evaluare**, în vederea evaluării calității misiunii de audit realizate de către personalul subdiviziunii de audit respective, *evaluând atât fiecare auditor public din cadrul echipei de audit desemnate, cât și fiecare acțiune de audit efectuată în ansamblul ei*;
- ➔ autoevaluarea procesului de audit în viziunea fiecărui membru al echipei de audit.

Curtea de Conturi ia în calcul faptul că statutul de funcționar public al angajaților săi impune aplicarea politicii și respectarea obligatorie a procedurilor privind evaluarea performanțelor funcționarilor publici și a performanțelor profesionale individuale, în scopul stabilirii sporului individual pentru performanță, prestabilite prin:

- ➔ *Ghidul metodic privind evaluarea performanțelor profesionale ale funcționarului public*. Documentul în cauză a fost elaborat de Cancelaria de Stat a Republicii Moldova în anul 2010, în vederea asigurării punerii în aplicare a prevederilor Legii nr.158-XVI din 4 iulie 2008 cu privire la funcția publică și statutul funcționarului public și a Regulamentului cu privire la evaluarea performanțelor profesionale ale funcționarului public²⁸.
- ➔ *Regulamentul cu privire la modul de stabilire a sporului pentru performanța personalului Curții de Conturi*²⁹, care stabilește cadrul general de organizare și evaluare a performanțelor profesionale individuale ale personalului Curții de Conturi în raport cu cerințele posturilor, în baza criteriilor de evaluare, în scopul stimulării individuale a personalului de a obține rezultate optime în activitate. Acest spor reprezintă partea variabilă a salariului lunar al funcționarilor publici, inclusiv al angajaților Curții de Conturi.

Remunerarea angajaților Curții de Conturi pentru munca prestată se efectuează în conformitate cu *Legea nr. 270 din 23.11.2018 privind sistemul unitar de salarizare în sectorul bugetar*.

Totodată, având în vedere particularitățile statutului angajaților Curții de Conturi (auditori publici), Curtea de Conturi mai aplică și proceduri specifice privind evaluarea competențelor profesionale ale auditorilor publici, sub aspectul corespunderii acestora cu **profilurile de competențe expuse în Anexele la Cadrul de competențe profesionale**. Potrivit politicilor prestabilite, aceste proceduri de evaluare sunt sincronizate în timp cu *exercițiul de evaluare a performanțelor funcționarilor publici* și se documentează prin includerea comentariilor de rigoare în Fișele de evaluare a performanțelor funcționarilor publici.

²⁸ Anexa nr.8 la Hotărârea Guvernului nr. 201 din 11 martie 2009 „Privind punerea în aplicare a prevederilor Legii nr.158-XVI din 4 iulie 2008 cu privire la funcția publică și statutul funcționarului public”.

²⁹ aprobat prin HCC nr.104 din 21.12.2018. Elaborat în temeiul Legii privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova nr.260 din 07.12.2017, Legii privind sistemul unitar de salarizare în sectorul bugetar nr.270 din 23.11.2018, Legii cu privire la funcția publică și statutul funcționarului public nr.158-XVI din 04.07.2008, Codului muncii al Republicii Moldova nr.154-XV din 28.03.2003, Hotărârii Guvernului nr.1231 din 12.12.2018 „Pentru punerea în aplicare a prevederilor Legii nr. 270/2018 privind sistemul unitar de salarizare în sectorul bugetar”.

Îmbinarea procedurilor respective evită dublarea sarcinilor și folosirea inefficientă a timpului de muncă al managerilor. Totodată, această abordare asigură conformitatea proceselor de management al resurselor umane cu cerințele cadrului normativ național, precum și cu rigorile Standardelor Internaționale ale Instituțiilor Supreme de Audit aplicabile Curții de Conturi a Republicii Moldova.

Evaluarea performanțelor se efectuează pentru a identifica atât avantajele, cât și punctele slabe ale angajatului Curții de Conturi. Ca rezultat, sunt identificate necesitățile de instruire ale personalului, care se reflectă în Planul anual de instruire și dezvoltare profesională. Planul se elaborează de către subdiviziunea responsabilă de asigurarea procesului de instruire profesională a angajaților și pune accentele pe dezvoltarea personală și transferul de cunoștințe, pe motivația pentru creșterea personală, precum și pe întărirea autorității acestora în rândul colegilor și al conducerii.

4.2.4. Implementarea sistemului de creștere în carieră

Creșterea în carieră, sau promovarea în funcție, se realizează în conformitate cu normele legale opozabile angajaților Curții de Conturi. Procedura de promovare trebuie să țină cont de cunoștințele, aptitudinile și atitudinile angajaților. Evaluarea candidaților la promovare se realizează în mod obiectiv și corect.

Principiile de bază pe care trebuie să se bazeze creșterea în carieră sunt:

- ➔ egalitate de șanse (nediscriminare pe orice principiu);
- ➔ oportunitate deplină de promovare (sistem deschis);
- ➔ luarea în considerare a ambițiilor, dorințelor individuale ale angajatului;
- ➔ evaluarea obiectivă a competențelor;
- ➔ transparența - procedura de promovare este transparentă și corectă, iar angajații sunt informați despre fiecare decizie de promovare, precum și despre criteriile și procedura de promovare.

Procedurile de promovare implică identificarea angajaților talentați, dedicați și de succes, precum și utilizarea corectă a abilităților prin oferirea oportunităților de creștere în carieră. Acest lucru permite edificarea unui sistem de planificare a carierei, astfel încât potențialul fiecărui angajat să poată fi utilizat corect și eficient.

Calitățile angajatului, evaluate în contextul examinării posibilității de creștere (promovare) în carieră, sunt:

- ➔ performanță și productivitate;
- ➔ eforturi, participare la procesele de muncă, atitudine față de muncă;
- ➔ abilități interpersonale, calități de conducere;
- ➔ rezultatele procedurilor de testare;
- ➔ opiniile persoanelor cu experiență, colegilor;
- ➔ experiența profesională;
- ➔ educație, cunoștințe și abilități profesionale.

4.3. Subdiviziuni de specialitate implicate în asigurarea funcționării sistemului de management al calității

Asigurarea unui sistem de management al calității eficient este realizată inclusiv prin contribuția subdiviziunilor de specialitate (resurse umane, finanțe, logistică, IT etc.).

În scopul asigurării noului angajat cu cele necesare pentru desfășurarea activității, subdiviziunea responsabilă de resursele umane transmite ordinul de angajare subdiviziunilor de specialitate, care întreprind acțiunile de rigoare.

Subdiviziunea responsabilă de finanțe asigură perfectarea documentelor necesare în vederea salarizării și impozitării necesare, etc..

Subdiviziunea responsabilă de logistică asigură angajatul cu spațiul de muncă și birotica necesară pentru desfășurarea activității, etc..

Subdiviziunea responsabilă de tehnologiile informaționale asigură:

- ➔ crearea conturilor;
- ➔ accesul la Internet, date, informații;
- ➔ echipamentul necesar – calculatoare, notebook-uri etc.;
- ➔ asistența în domeniul tehnologiilor informaționale;
- ➔ instruirea și acordarea suportului la utilizarea sistemelor informaționale, cu oferirea accesului la bazele de date naționale;
- ➔ includerea în listele de acces la sistemele informaționale ale Serviciului Fiscal de Stat, Serviciului Vamal, Agenției Servicii Publice și la alte resurse și sisteme informaționale de stat relevante activității Curții de Conturi; actualizarea anuală a listelor respective, precum și actualizarea imediată a listelor în cazul noilor angajați și celor eliberați din funcție pe parcursul anului; etc..

Rolul, atribuțiile, organizarea activității fiecărei subdiviziuni sunt descrise în *Regulamentul privind organizarea și funcționarea subdiviziunii*. Totodată, atribuțiile se regăsesc și în Fișa postului, iar instrumentele (procedurile) de control al calității activităților realizate de către subdiviziunile de specialitate se regăsesc în reglementările interne ce vizează nemijlocit domeniul, procesul respectiv.

4.4. Rotația personalului-cheie de audit

În scopul asigurării independenței în activitatea de audit public extern și atenuării riscului de apropiere cu entitatea supusă auditului, Curtea de Conturi aplică politică de rotație, care trebuie să fie prevăzută în reglementările interne. Astfel, rotația:

- **Membrilor CCRM** privind patronarea subdiviziunilor de audit se va face, de regulă, o dată în mandat;
- **managerilor operaționali responsabili de audit**, pe domenii de activitate - o dată la 7 ani;
- **auditorilor publici** se va efectua astfel încât aceștia să nu participe în calitate de șef de echipă de audit mai mult de 5 ani consecutivi la aceeași entitate.

Responsabilul de audit trebuie să asigure monitorizarea procesului de rotație în cadrul subdiviziunii pe care o conduce. Mecanismul de rotație se aplică, mai degrabă, în funcție de persoane (șefii de echipe), decât în funcție de întreaga echipă a misiunii de audit, deși responsabilii de audit pot aplica rotația și față de alți membri ai echipelor de audit, asigurând prezența unei competențe colective solide și un climat psihologic favorabil pentru realizarea calitativă a misiunilor de audit pe care le monitorizează.

ELEMENTUL 5: EFECTUAREA MISIUNILOR DE AUDIT ȘI A ALTOR ACTIVITĂȚI CONEXE

„ISA stabilește politici și proceduri menite să ofere o asigurare rezonabilă că misiunile de audit efectuate și alte activități conexe sunt realizate în conformitate cu standardele profesionale (relevante) și cu cerințele legale și de reglementare aplicabile, precum și că ISA emite rapoarte adecvate în circumstanțele date. Astfel de politici și proceduri includ: a) aspecte relevante pentru promovarea consecvenței în calitatea efectuării misiunilor de audit; b) responsabilități de supervizare; și c) responsabilități de revizuire”.

[ISSAI 140, Elementul 5: Efectuarea misiunilor de audit și a altor activități conexe]

5.1. Abordarea și modelul de asigurare a controlului calității

Responsabilul de gestionarea Elementului 5 „Efectuarea misiunilor de audit și a altor activități conexe” se desemnează printr-un act administrativ intern, semnat de Președintele Curții de Conturi, în baza căruia se delegă următoarele responsabilități:

- ➔ stabilirea obiectivelor, cu includerea indicatorilor pentru alinierea la criteriile stabilite;
- ➔ întreprinderea acțiunilor pentru conformarea la criteriile aferente elementului;
- ➔ monitorizarea și evaluarea situației privind Elementul 5 „Efectuarea misiunilor de audit și a altor activități conexe”, cu documentarea rezultatelor;
- ➔ raportarea și prezentarea informației cu privire la situația actuală a elementului în baza criteriilor stabilite, anual și, după caz, la solicitare;
- ➔ înaintarea propunerilor de îmbunătățire a funcționării elementului și, după caz, a propunerilor de ajustare a reglementărilor interne.

Modalitatea de evaluare și raportare a fiecărui element este descrisă în Secțiunea 6.3. „Evaluarea și raportarea sistemului de management al calității în cadrul CCRM”.

Activitatea principală a Curții de Conturi este auditul. Curtea de Conturi realizează auditul public extern în conformitate cu Standardele Internaționale ale Instituțiilor Supreme de Audit, fiind pus în aplicare *Cadrul Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI*³⁰.

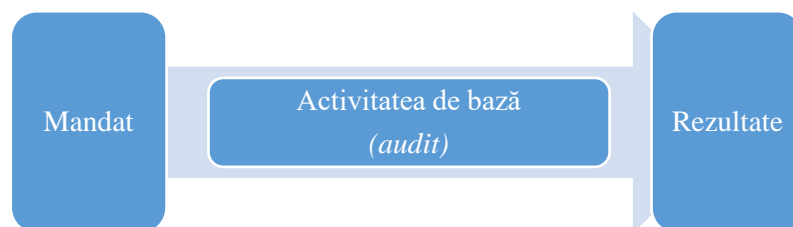


Figura nr. 6. Activitatea Curții de Conturi.

Curtea de Conturi efectuează audit financiar, audit al conformității, audit al performanței în conformitate cu politicile și procedurile stabilite și specificate în *manuale, ghiduri, regulamente*,

³⁰ aprobat prin HCC nr.2 din 24.01.2020.

Codul etic etc., elaborate de Curtea de Conturi în corespundere cu cerințele *Cadrului Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI* și cu alte bune practici privind auditul public extern și buna guvernare.

Curtea de Conturi implementează politici și proceduri care încurajează munca de înaltă calitate și împiedică munca de calitate scăzută. Pentru îmbunătățirea continuă a calității auditurilor efectuate, precum și pentru dezvoltarea profesională a angajaților și îmbunătățirea competențelor acestora, auditurile efectuate de Curtea de Conturi sunt evaluate.

Calitatea auditului reprezintă responsabilitatea *tuturor auditorilor publici externi ai Curții de Conturi* și este un proces continuu, prin care se asigură conformitatea activității de audit cu cerințele legale aplicabile, standardele internaționale de audit³¹ și politicile și manualele/ghidul de audit, atât pe parcursul organizării și desfășurării procesului de audit, cât și după finalizarea acestuia.

Obiectivul Curții de Conturi cu privire la calitate este de a institui și de a menține calitatea auditului, care să-i furnizeze asigurarea că:

- ✓ Curtea de Conturi și personalul acesteia se conformează standardelor profesionale și dispozițiilor legale și regulamente aplicabile;
- ✓ rapoartele de audit emise de Curtea de Conturi răspund obiectivelor misiunilor de audit desfășurate și așteptărilor părților interesate.

Controlul calității în procesul de audit – ansamblul de politici și proceduri adoptate de Curtea de Conturi, menite să ofere o asigurare rezonabilă referitor la faptul că misiunile de audit public extern sunt efectuate în conformitate cu standardele profesionale aprobate și cadrul normativ și de reglementare aplicabil, precum și că Curtea de Conturi emite rapoarte adecvate în circumstanțele date.

Curtea de Conturi efectuează controlul calității auditului prin implementarea procedurilor prestabilite pentru fiecare etapă a procesului de audit, care includ următoarele aspecte:

- ➔ toate etapele auditului sunt realizate în conformitate cu standardele profesionale și cu politicile și procedurile aprobate;
- ➔ auditurile sunt efectuate de personal competent, care are acces la standarde profesionale, politici și proceduri, manuale, materiale de instruire, audituri care sunt recunoscute ca exemple de bune practici etc.;
- ➔ angajații au posibilitatea de a primi sfaturi adecvate pe probleme complexe sau controversate;
- ➔ procesul de audit este documentat în conformitate cu standardele profesionale și cu politicile și procedurile aprobate;
- ➔ auditurile sunt revizuite și supravegheate, iar procesul de audit este documentat în conformitate cu standardele profesionale și cu politicile și procedurile aprobate.

Toate 3 tipuri de audit se axează pe procesul de bază principal, care începe cu organizarea auditului și inițierea etapei de planificare, ulterior trecând în etapele de executare, raportare și cea de monitorizare.

³¹ Cadrul Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI, aprobat prin HCC nr.2 din 24.01.2020.



Figura nr. 7. Etapele procesului de audit.

Activitățile aferente desfășurării misiunilor de audit, inclusiv procedurile de perfectare, vizare, circulație, înregistrare a documentelor în cadrul acestora, pentru toate tipurile de audit, sunt descrise în *Regulamentul privind activitățile aferente desfășurării misiunilor de audit*.

Misiunile de audit vor fi efectuate și documentate potrivit procedurilor descrise în manualele (ghidul) de audit ale Curții de Conturi, în funcție de tipul auditului, în *Regulamentul privind activitățile aferente desfășurării misiunilor de audit*, precum și în alte acte normative interne relevante.

5.2. Nivelurile de control al calității în procesul de audit

Responsabilul de audit și echipa de audit poartă responsabilitate primară pentru calitatea auditului. Controlul calității activității de audit în cadrul Curții de Conturi se realizează **pe 2 niveluri**:

- **nivelul de control I** – șeful echipei de audit;
- **nivelul de control II** – responsabilul de audit (șeful de Direcție generală de audit).

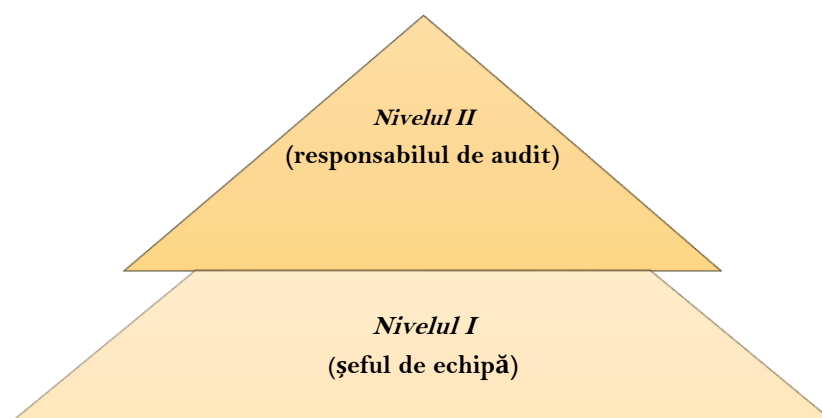


Figura nr. 8. Nivelurile de control al calității în procesul de audit.

Nivelurile de control I (șeful echipei de audit) și de control II (responsabilul de audit) sunt responsabile de calitatea auditului, prin aplicarea:

- Cadrului Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI;
- cadrului normativ-metodologic aferent tipului de audit desfășurat (manuale, ghiduri, regulamente, instrucțiuni, îndrumare, orientări, buletine metodologice ș.a.), precum și altor acte normative interne care ghidează activitatea angajaților Curții de Conturi;
- procedurilor de control al calității stabilite de prezentul Ghid – îndrumarea, consultarea, supervizarea și revizuirea (pentru mai multe detalii a se vedea Secțiunea 5.4. Procedurile de control al calității).

Adițional, **nivelul de control II** (responsabilul de audit – șeful de Direcție generală de audit) este **responsabil de planificarea și organizarea procesului de audit:**

- planificarea strategică și anuală a activității de audit;

- ➔ organizarea tuturor misiunilor de audit;
- ➔ gestionarea eficientă a resurselor prin formarea echipelor de audit, ținând cont de cerințele *Cadrului de competențe profesionale* (Elementul 4 „Resursele umane”) și de *Cerințele de calitate la planificarea misiunii de audit*, prevăzute în Elementul 3 „Planificarea strategică și planificarea operațională” al prezentului Ghid;
- ➔ asigurarea consecvenței (abordării unice) a tuturor misiunilor de audit, în funcție de tipul acestora, realizate în cadrul subdiviziunii;
- ➔ calitatea rapoartelor emise de subdiviziune.

Calitatea de responsabil de audit poate fi delegată altei persoane, numită prin Dispoziție. Totodată, în cazul delegării, responsabilul de audit va indica, într-un Registru, misiunea de audit în cadrul căreia i se delegă responsabilitățile în calitate de responsabil de audit, numele persoanei delegate, funcția și semnătura acesteia.

Membrul Curții de Conturi coordonator oferă asigurarea:

- ➔ că comunicarea cu entitatea din momentul inițierii misiunii de audit până la aprobarea Raportului de audit este una eficientă;
- ➔ că acordă suport în procesul soluționării potențialelor impedimente în desfășurarea misiunii de audit (intervine în probleme sensibile între entitatea auditată și echipa de audit);
- ➔ că probele pentru cele mai sensibile, contradictorii, semnificative domenii, aspecte (constatări, observații) sunt examinate, comunicate entității auditate și susținute;
- ➔ că reacția (răspunsul) documentată a conducerii entității auditate referitor la constatările (observațiile), concluziile (opinia) auditului și la recomandările de audit au fost examinate. În cazul susținerii poziției echipei de audit de către membru Curții de Conturi coordonator, este necesară consultarea acestei poziții cu toți membrii CCRM înainte de sedință. La Raportul de audit va fi atașat Anexa dezacordul entității;
- ➔ că rezultatele revizuirii „la fierbinte” (Notele și listele de verificare) au fost examinate și s-a asigurat implementarea recomandărilor înaintate de echipele de revizuire până la aprobarea Raportului de audit;
- ➔ prin intermediul responsabilului de audit, că proiectul Raportului de audit transmis spre aprobare corespunde cerințelor de calitate prevăzute de Cadrul Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI și că, la definitivarea acestuia, s-au respectat procedurile de audit stabilite de cadrul normativ intern al Curții de Conturi.

În cazul în care instituția rămâne, la un anumit subiect, pe o poziție diferită decât entitatea auditată, Membrul Curții de Conturi coordonator asigură că proiectul de raport conține informația privind opinia entității asupra subiectului dat.

5.3. Procedurile de control al calității

Controlul calității activității de audit se realizează printr-un proces interactiv, deschis și de încredere. La efectuarea auditurilor, indiferent de tipul auditului, Curtea de Conturi se ghidează de **procedurile de control al calității** instituționalizate.

Procedurile de control al calității sunt interdependente și funcționează ca un sistem global și unitar, pentru a oferi o asigurare rezonabilă a faptului că lucrul a fost efectuat competent. Scopul procedurilor este de a asigura calitatea înaltă a auditului și de a evita apariția riscului de calitate.

În Tabelul nr.2 puteți consulta activitățile necesare de a fi întreprinse pentru fiecare procedură de control al calității de către responsabilii de diferite niveluri de control.

Tabelul nr.2

Diferențierea responsabilităților nivelurilor de control în aplicarea procedurilor de control

Nr. d/o	PROCEDURI DE CONTROL AL CALITĂȚII	ACTIVITĂȚI ÎNTREPRINSE	NIVELURILE DE CONTROL:	
			Șeful echipei de audit (nivelul I)	Responsabilul de audit (nivelul II)
		Contrasemnarea Dispoziției confirmă competența colectivă a echipei de audit;	X	✓
1.	ÎNDRUMAREA (detalii în paragraful 5.3.1.)	Realizarea instructajului echipei de audit, cu documentarea corespunzătoare;	X	✓
		Ghidarea membrilor echipei de audit la toate etapele de audit prin orientarea oportună și adecvată în procesul de desfășurare a misiunii;	✓	✓
2.	CONSULTAREA (detalii în paragraful 5.3.2.)	Suportul membrilor echipei de audit la toate etapele de audit în vederea soluționării aspectelor dificile sau contradictorii la aplicarea manualelor, ghidurilor și altor acte normativ-metodologice interne ale Curții de Conturi;	✓	✓
3.	SUPERVIZAREA (detalii în paragraful 5.3.3.)	Supravegherea managementului zilnic/ periodic al activității realizate de echipa de audit la toate etapele;	✓	✓
		Urmărirea progresului auditului;	✓	✓
		Evaluarea misiunii de audit în conformitate cu prevederile actelor normativ-metodologice;	✓	✓
		Identificarea necesităților de consultare, suport și/sau revizuire;	✓	✓
		Soluționarea divergențelor de opinii apărute între participanții în procesul de audit;	X	✓
4.	REVIZUIREA (detalii în paragraful 5.3.4.)	Revizuirea la toate etapele auditului a <i>fiecărui document de audit</i> , întocmit de membrii echipei de audit, o atenție deosebită acordând constatărilor, concluziilor și recomandărilor de audit, raționamentelor profesionale, probelor de audit;	✓	X
		Revizuirea documentelor-cheie de audit aferente etapelor de audit (ex.: ➔ pentru etapa de planificare – Strategia de audit, Planul de audit, Studiul preliminar, Planul general de audit, Programele de audit, inclusiv domeniile și riscurile semnificative, precum și abordarea de audit;	X	✓

Nr. d/o	PROCEDURI DE CONTROL AL CALITĂȚII	ACTIVITĂȚI ÎNTREPRINSE	NIVELURILE DE CONTROL:	
			Șeful echipei de audit (nivelul I)	Responsabilul de audit (nivelul II)
		<ul style="list-style-type: none"> ➔ pentru etapa de executare – documentele de lucru, inclusiv probele pentru cele mai sensibile, contradictorii, semnificative domenii (aspecte); ➔ pentru etapa de raportare: <ul style="list-style-type: none"> ▪ reacția (răspunsul) documentată a conducerii entității auditate referitor la constatările (observațiile), concluziile (opinia) și recomandările de audit; ▪ proiectul Raportului de audit și, după caz, alte documente aferente etapei de raportare (ex. Scrisoarea către conducere etc.). 		
1-4	DOCUMENTAREA PROCEDURILOR	<p>Documentarea procedurilor de control aplicate în cadrul auditului:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ <i>ședința privind instructajul echipei de audit (ex. proces-verbal);</i> ▪ <i>ședința de inițiere a misiunii de audit (ex. proces-verbal);</i> ▪ <i>ședința privind discutarea și aprobarea Strategiei de audit, Planului de audit, Programului de audit (ex. proces-verbal);</i> ▪ <i>revizuirea documentelor de lucru aferente etapei de executare pentru cele mai sensibile, contradictorii, semnificative domenii (aspecte);</i> ▪ <i>revizuirea proiectului de Raport, în vederea asigurării calității acestuia (ex. copia email-ului, Lista de verificare a calității³², proces-verbal etc.);</i> ▪ <i>și, după caz, alte aspecte prioritare supuse procedurilor de control.</i> 	X	✓

În continuare este dezvăluită modalitatea de implementare a procedurilor de control al calității prin intermediul **nivelurilor de control al calității**, inclusiv prin intermediul **subdiviziunilor specializate în diverse domenii**.

5.3.1. Îndrumarea

Îndrumarea (orientarea) – procedură realizată pe tot parcursul auditului prin intermediul responsabilului de audit și al șefului echipei de audit, pentru a orienta în direcția potrivită persoanele implicate în misiunea de audit și a asigura respectarea standardelor profesionale. Prin îndrumare se asigură că membrii echipei de audit înțeleg foarte bine ce sarcini urmează să îndeplinească. Acest fapt va asigura că lucrul este efectuat eficient.

³² Lista de verificare pentru evaluarea respectării cerințelor privind structura și formatul Raportului de audit conform Regulamentului cu privire la asistența metodologică în procesul de audit; Listele de verificare a calității utilizate în cadrul revizuirilor calității „la fierbinte” sau „la rece”.

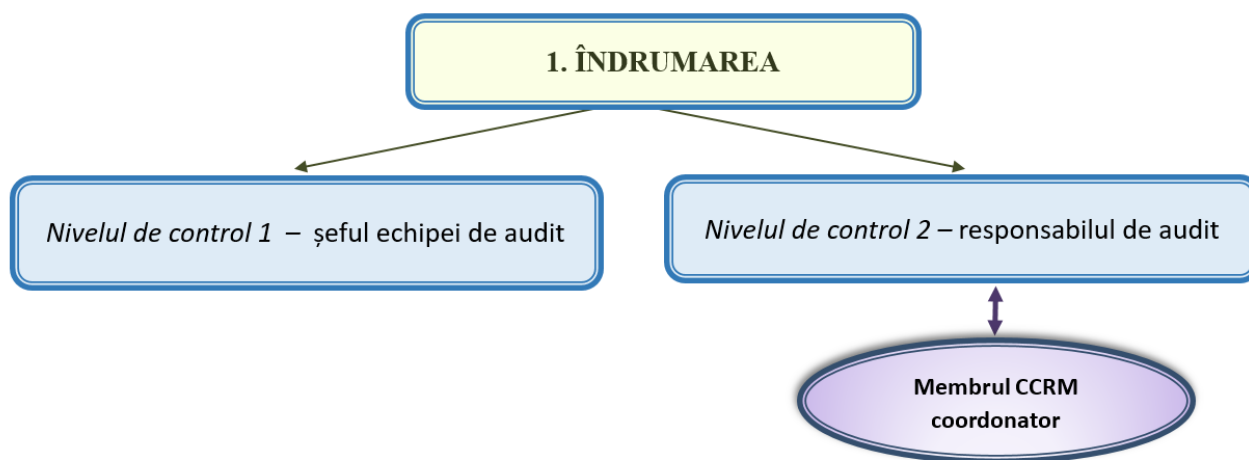


Figura nr. 9. Sistemul de implementare a controlului calității auditului în cadrul Curții de Conturi prin intermediul îndrumării.

Pe parcursul desfășurării activităților de audit, auditorii publici externi beneficiază de îndrumarea corespunzătoare. Aceasta este efectuată atât de către responsabilul de audit, cât și de șeful echipei de audit. Pentru a oferi o îndrumare eficientă, este necesar să fie îndeplinite o serie de **condiții** privind:

- înțelegerea și aplicarea standardelor internaționale de audit;
- cunoașterea și aplicarea corespunzătoare a reglementărilor naționale privind subiectul (domeniul) auditat;
- însușirea prevederilor din manualele de proceduri aplicabile domeniului auditat;
- aplicarea tehnicilor de audit în concordanță cu natura activității auditate și cu timpul prevăzut pentru misiunea de audit;
- înțelegerea aspectelor specifice rezultate din activitatea de audit.

Responsabilul de audit asigură îndrumarea prin:

- ➔ desfășurarea și documentarea instructajului echipei de audit;
- ➔ orientarea oportună și adecvată în procesul de desfășurare a misiunii de audit.

Șeful echipei de audit asigură îndrumarea prin orientarea oportună și adecvată în procesul de desfășurare a misiunii de audit.

Membrul CCRM coordonator, pe parcursul misiunii de audit, poate îndruma echipa de audit pe anumite aspecte.

5.3.2. Consultarea

Consultarea (suportul) – procedură realizată pe parcursul misiunii de audit, atât în cadrul echipei de audit, cât și prin intermediul subdiviziunilor specializate în diverse domenii, pentru a soluționa problemele, dificultățile identificate în anumite aspecte (juridic, metodologic, calitate, comunicare (editorial), controlul intern managerial, TI etc.). Pe aspecte specifice, consultările pot fi solicitate și de la experții externi.

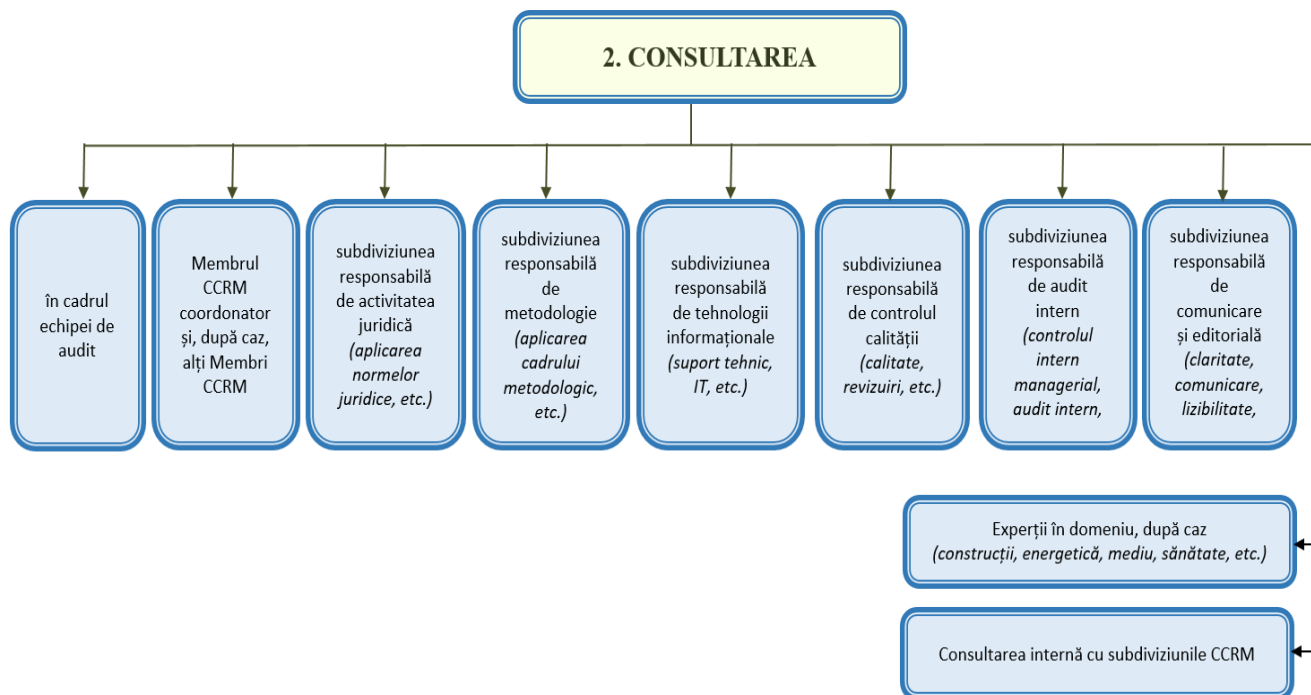


Figura nr. 10. Sistemul de implementare a controlului calității auditului în cadrul Curții de Conturi prin intermediul consultării.

Pe parcursul desfășurării activității de audit, sunt necesare consultări cu persoane cu experiență, fie din interiorul, fie din afara instituției (experți/specialiști pe domenii înguste), sau între auditori, echipe de audit, atunci când:

- este necesară identificarea domeniilor cu un grad mai ridicat de specificitate;
- este necesară identificarea modului de lucru, în vederea rezolvării unor probleme (situații) complexe sau neobișnuite.

➔ **Consultarea în cadrul echipei de audit** – În timpul auditului, orice membru al echipei de audit care a identificat probleme (dificultăți) inițiază consultări cu **șeful echipei și responsabilul de audit**. În cazul persistenței problemei, responsabilul de audit în comun cu șeful echipei **solicită consultarea** de la subdiviziunea specializată sau de la experți externi care au cunoștințele și experiența relevante pentru a rezolva probleme complexe și/sau controversate.

Totodată, orice membru al echipei de audit se poate consulta cu membrii echipei de revizuire „la fierbinte” care efectuează revizuirea. Asemenea consultări nu ar trebui să compromită obiectivitatea auditorului.

Curtea de Conturi a delegat, prin regulamentele interne, consultarea (suportul) cu privire la aspectele ce țin de:

- ➔ **aplicarea cadrului metodologic** – subdiviziunea responsabilă de metodologie³³;
- ➔ **normele juridice** – subdiviziunea responsabilă de activitatea juridică³⁴;

³³ Regulamentul cu privire la asistența metodologică în procesul de audit, aprobat prin HCC nr. 08 din 22.02.2022.

³⁴ Regulamentul privind asistența juridică a auditului public extern, aprobat prin HCC nr. 44 din 28.06.2018.

- ➔ *unele subiecte specifice (construcții, mediu, sănătate, achiziții ș.a.)* – subdiviziunile responsabile de audit în comun cu experții în domeniu³⁵.

Totodată, pot fi solicitate consultări și suport de la alte subdiviziuni structurale ale Curții de Conturi în următoarele aspecte:

- ➔ *calitate* – subdiviziunea responsabilă de controlul calității;
- ➔ *suport tehnic și TI* – subdiviziunea responsabilă de tehnologiile informaționale;
- ➔ *controlul intern managerial, auditul intern* – subdiviziunea responsabilă de auditul intern;
- ➔ *claritate, comunicare, mesaje-cheie* – subdiviziunea responsabilă de comunicare și de la redactori; ș.a.

Procedura de consultare și documentarea acesteia în aspectele enumerate mai sus sunt descrise în reglementările interne aferente. Totodată, fiecare subdiviziune care acordă consultare ține un Registru de evidență a consultărilor acordate, conform modelului din Anexa nr.3 la prezentul Ghid.

Documentarea consultărilor se efectuează potrivit reglementărilor interne sus-menționate. Aceasta trebuie să fie completă și suficient de detaliată, pentru a înțelege:

- problema asupra căreia a fost necesară consultarea;
- rezultatele consultării, inclusiv deciziile luate;
- baza unor astfel de soluții și aplicarea lor.

Consultările oferite de către fiecare subdiviziune (juridică, metodologică, editorială ș.a.) vor fi incluse într-un registru al asistenței acordate, care va fi completat la zi.

Fiecare subdiviziune care acordă consultare, suport (juridic, metodologic, editorial etc.) trebuie să țină:

- propriul registru de înregistrare a consultărilor;
- un fișier (mapă, dosar) de stocare a documentelor de audit consultate (track-change, comentarii pe marginea proiectului de raport de audit etc.).

➔ ***Consultarea opiniei entităților responsabile de anumite domenii (finanțe, TI, achiziții etc.)*** – modul de aplicare a cadrului normativ, metodologic specific anumitor domenii (Ministerul Finanțelor, Ministerul Economiei, Centrul Național pentru Protecția Datelor cu Caracter Personal, Agenția de Guvernare Electronică, ANI etc.). De regulă, procedura include solicitări, demersuri de expunere a unor situații sau a modului de aplicare a normelor. Documentele respective se anexează la dosarul de audit.

Suplimentar, Curtea de Conturi instituie o procedură nouă:

➔ ***Consultarea internă cu subdiviziunile CCRM*** – procedură care se efectuează în cadrul unei ședințe interne, la care pot participa angajații CCRM, inclusiv conducerea. Ședința se organizează de către responsabilul de audit în comun cu echipa de audit, la etapele de planificare și de raportare, în special, în cadrul auditului performanței și al conformității, pentru a aduce plusvaloare misiunii de audit. Invitația de participare la consultarea internă, cu indicarea datei, orei, locației, se transmite în

³⁵ Regulamentul privind atragerea experților, aprobat prin HCC nr. 35 din 07.07.2009.

format electronic, cu anexarea documentului pus în discuție. Propunerile de îmbunătățire se discută în cadrul ședinței sau pot fi transmise în format scris.

La etapa de planificare, consultarea internă se axează pe întrebările, criteriile, abordarea de audit, etc., iar *la etapa de raportare* – pe constatările, concluziile și recomandările de audit preliminare.

Documentarea consultării interne cu subdiviziunile CCRM se efectuează prin includerea propunerilor în procesul-verbal și, după caz, cu anexarea propunerilor de îmbunătățire recepționate în formă scrisă. Documentele privind consultările efectuate vor fi incluse în dosarul de audit.

Membrul CCRM coordonator, pe parcursul misiunii de audit, poate consulta echipa de audit pe anumite aspecte.

5.3.3. Supervizarea

Supervizarea – procedură de supraveghere realizată prin intermediul responsabilului de audit și al șefului echipei de audit, pentru a asigura că auditul se desfășoară în conformitate cu standardele profesionale și că sunt respectate termenele prevăzute și limita resurselor alocate. Supervizarea se realizează în timpul (pe parcursul întregului proces de audit) auditului.

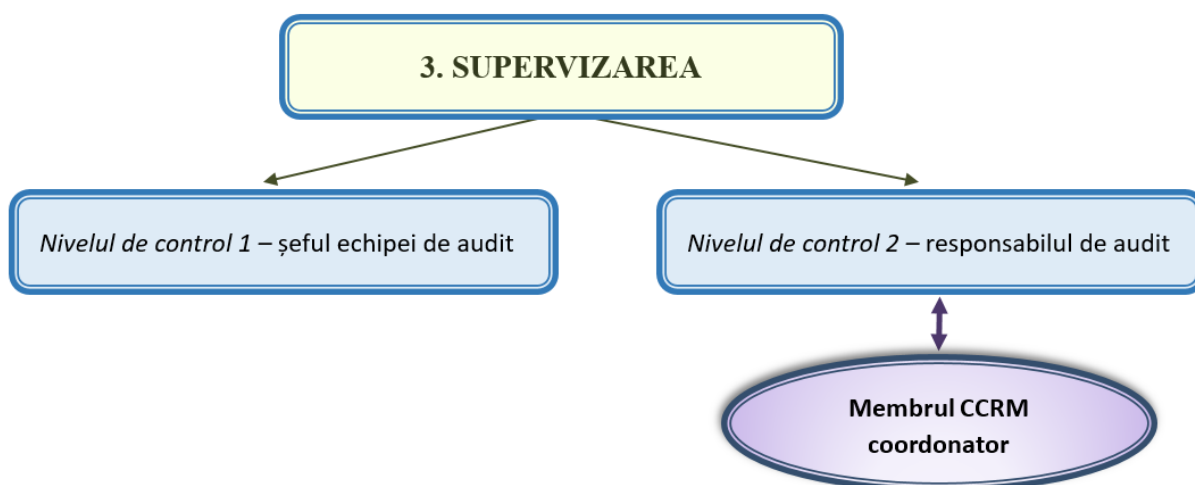


Figura nr. 11. Sistemul de implementare a controlului calității auditului în cadrul Curții de Conturi prin intermediul supervizării.

Supervizarea auditului asigură că toate politicile și procedurile de audit sunt respectate pe tot parcursul procesului de audit, obiectivele auditului sunt îndeplinite și calitatea activității de audit este menținută. Supervisorul trebuie să aibă competențe și cunoștințe în metodologiile de audit, planificarea și monitorizarea lucrului de audit, de management, de gândire strategică, previziunea și rezolvarea problemelor. Nivelul de supervizare realizat depinde de profesionalismul și experiența echipei de audit și de complexitatea tematicii de audit.

Supervizarea implică urmărirea modului de realizare a misiunii de audit și, îndeosebi, abordarea problemelor semnificative care apar pe parcursul derulării misiunii de audit, cu scopul de a se asigura că obiectivele misiunii au fost stabilite și îndeplinite în condiții de calitate.

Supervizarea se realizează la nivelul *responsabilului de audit* și al *șefului echipei de audit*, pentru a asigura îndeplinirea **sarcinilor de supervizare**:

- ➔ urmărirea progresului misiunii de audit:
 - *este suficient timp, resurse pentru realizarea obiectivelor stabilite sau sunt necesare resurse suplimentare;*
 - *membrii echipei de audit înțeleg sarcinile, obiectivele care urmează a fi realizate și faptul dacă există necesitatea unor instrucțiuni suplimentare pentru înțelegerea adecvată a sarcinilor de audit;*
 - *toate obiectivele de audit au fost efectuate adecvat, corect, integral și în termenele stabilite etc.;*
 - *misiunea de audit se desfășoară conform abordării planificate;*
 - *documentele de lucru sunt completate adecvat și suficient, inclusiv dacă conținutul acestora este expus clar și corect și include trimiteri încrucișate;*
 - *informația documentată și observațiile, concluziile din documentele de lucru sunt consistente și consecvente;*
 - *constatățile și concluziile, precum și probele de audit sprijină aceste concluzii și constatări;*
- ➔ evaluarea misiunii de audit în conformitate cu procesele de audit financiar, al conformității și /sau al performanței, aprobate de Curtea de Conturi;
- ➔ identificarea necesităților de *consultare, suport și/sau revizuire*, atât din partea șefului de echipă și a responsabilului de audit, după caz, a unor membri mai experimentați ai echipei de audit, cât și din partea altor părți implicate (*de exemplu: alte echipe de audit, asistență metodologică și juridică, de comunicare, controlul calității, auditul intern, suport TI etc.*), inclusiv privind soluționarea divergențelor de opinii apărute între participanții la procesul de audit;
- ➔ abordarea problemelor importante și a dificultăților semnificative întâlnite pe parcursul auditului, evaluarea importanței acestora și, după caz, înaintarea propunerilor de schimbare a modului de abordare a auditului (*ajustarea corespunzătoare a planului, programelor de audit*).

Documentarea supervizării se efectuează prin Note, procese-verbale etc., în funcție de sarcina de supervizare.

Membrul CCRM coordonator, pe parcursul misiunii de audit, poate supraveghea progresul misiunea de audit.

5.3.4. *Revizuirea*

Revizuirea – procedură de evaluare a calității, realizată atât în cadrul echipei de audit, cât și de subdiviziunile specializate (în domeniile juridic, metodologic), în scopul îmbunătățirii calității misiunii de audit, inclusiv a materialelor de audit, prin evaluarea obiectivă a problemelor, riscurilor identificate, raționamentului profesional aplicat și concluziilor formulate ale echipei de audit. Astfel de consultări contribuie la promovarea calității și îmbunătățesc aplicarea raționamentului profesional, precum și reducerea riscului de eroare.

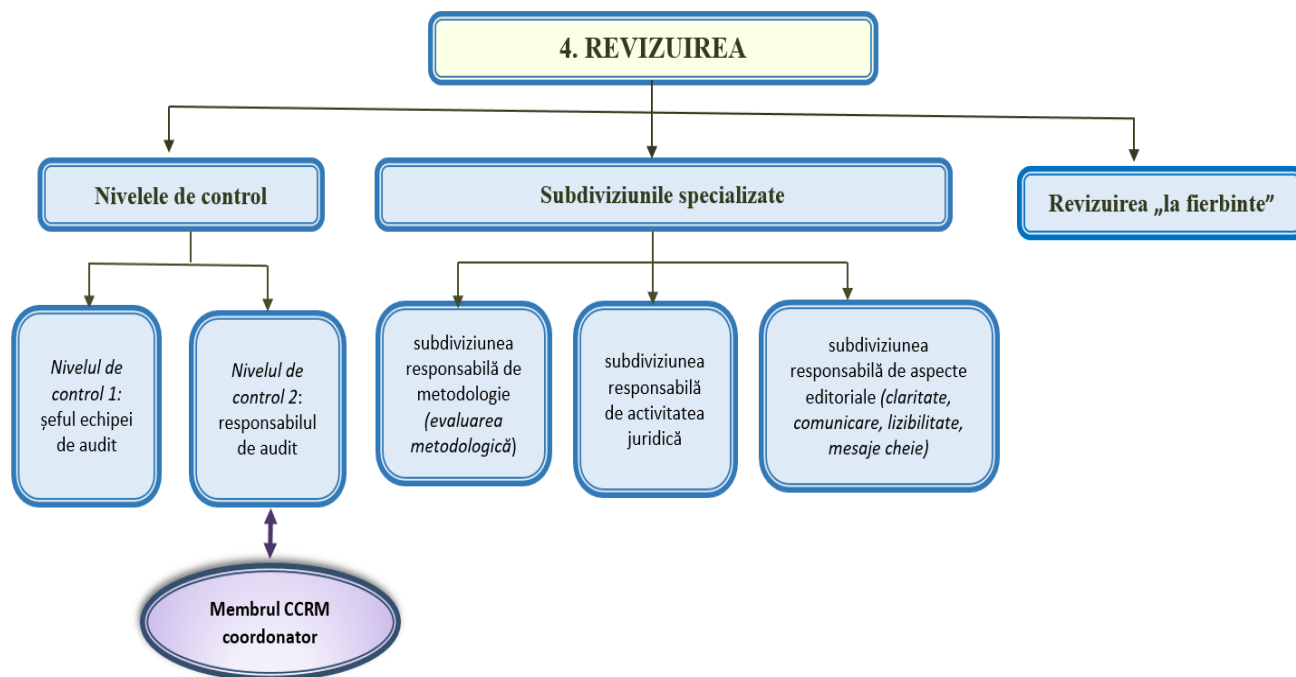


Figura nr. 12. Sistemul de implementare a controlului calității auditului în cadrul Curții de Conturi prin intermediul revizuirii.

În cadrul Curții de Conturi sunt utilizate următoarele **tipuri de revizui:**

1) Revizuirea de către nivelurile de control:

a) realizată de către șeful echipei de audit – pentru a asigura că toate documentele de audit întocmite de ceilalți membri ai echipei de audit sunt lipsite de erori sau contradicții și corespund cerințelor expuse în cadrul normativ-metodologic intern aferent tipului de audit;

b) realizată de către responsabilul de audit – pentru a asigura că sunt lipsite de erori sau contradicții și corespund cerințelor de calitate:

- ➔ documentele-cheie de audit de la etapa de planificare;
- ➔ documentele de audit aferente etapei de executare, care vizează domenii problematice, sensibile, inclusiv probele de audit ce susțin concluziile de audit;
- ➔ reacția (răspunsul) documentată a conducerii entității auditate referitor la constatările (observațiile), concluziile și recomandările de audit, în special, în cazul dezacordurilor;
- ➔ proiectul Raportului de audit și, după caz, alte documente aferente etapei de raportare (ex. Scrisoarea către conducere etc.).

Documentarea revizuirilor de către nivelurile de control I și de control II se efectuează prin:

- semnarea documentelor de audit de către nivelurile de control, cu specificarea numelui, prenumelui, funcției, semnăturii și datei semnării de către persoana responsabilă; și
- utilizarea uneia dintre următoarele forme de documentare: *copia email-ului*, *Lista de verificare a calității*³⁶, *proces-verbal*, *notă etc.*

³⁶ Lista de verificare pentru evaluarea respectării cerințelor privind structura și formatul Raportului de audit conform Regulamentului cu privire la asistența metodologică în procesul de audit; Listele de verificare a calității utilizate în cadrul revizuirilor calității „la fierbinte” sau „la rece”.

Indiferent de forma de documentare selectată, la dosarul de audit trebuie să fie anexată proba care confirmă aplicarea de către nivelurile de control a procedurii de revizuire.

În scopul asigurării evidenței și păstrării memoriei instituționale, responsabilul de audit stochează, într-o mapă, în format electronic, documentele revizuite aferente fiecărei misiuni de audit.

2) Revizuirea de către subdiviziunile specializate se realizează în baza reglementărilor interne aprobate.

a) revizuirea de către asistentul juridic – la etapa de raportare, persoana responsabilă de asistența juridică analizează proiectul Raportului de audit și al Hotărârii Curții de Conturi cu privire la aprobarea acestuia și verifică corespunderea constatărilor expuse cu cadrul legal aplicabil, precum și corectitudinea expunerii normelor juridice. Procedura cu privire la asistența juridică se desfășoară în conformitate cu procesul descris în *Regulamentul privind asistența juridică a auditului public extern*;

Documentarea revizuirilor se efectuează, în mod obligatoriu, prin ținerea și completarea unui registru privind acordarea asistenței juridice. Fiecare jurist trebuie să aibă propriul registru de acordare a asistenței juridice și o mapă, în format electronic, de stocare a documentelor de audit consultate, revizuite (ex. track-change, comentarii pe marginea proiectului de raport de audit).

La dosarul de audit trebuie să fie anexată proba care confirmă revizuirea acordată.

b) revizuirea de către asistentul metodolog, numită evaluarea metodologică – evaluarea materialelor de audit în aspectul corespunderii acestora metodologiilor de audit aprobate, care are drept scop de a contribui la realizarea calitativă a activității de audit public extern, cu îmbunătățirea materialelor de audit, înainte de aprobarea acestora. Procedura de evaluare metodologică se desfășoară în conformitate cu procesul descris în *Regulamentul cu privire la asistența metodologică în procesul de audit*³⁷;

Pentru misiunile de audit incluse în Programul anual al revizuirilor „la fierbinte” ale calității misiunilor de audit, activitățile realizate de asistentul metodolog se limitează doar la consultări și suport metodologic, la solicitare.

Documentarea revizuirii (evaluării metodologice) se efectuează prin:

- completarea *Listei de verificare pentru evaluarea respectării cerințelor privind structura și formatul Raportului de audit* conform Regulamentului cu privire la asistența metodologică în procesul de audit, și
- ținerea și completarea unui *registru privind acordarea asistenței metodologice*.

Indiferent de forma de documentare selectată, la dosarul de audit trebuie să fie anexată proba care confirmă revizuirea acordată.

3) Revizuirea de către asistentul în comunicare (editorială) – revizuirea poate fi efectuată la etapele de planificare și raportare, în special, în cadrul auditului performanței și al conformității, pentru a asigura claritatea rapoartelor de audit. La etapa de planificare, revizuirea se axează pe formularea obiectivelor, întrebărilor și subîntrebărilor de audit, identificarea mesajelor-cheie etc., la

³⁷ aprobat prin HCC nr. 08 din 22.02.2022.

etapa de raportare – revizuirea și îmbunătățirea expunerii constatărilor, concluziilor și recomandărilor de audit, integrării mesajelor-cheie în proiectul Raportului de audit.

Documentarea revizurii editoriale se efectuează prin:

- ținerea și completarea unui registru de evidență privind acordarea asistenței editoriale;
- stocarea documentelor revizuite în format electronic (track-change, comentarii la proiectul de raport, copia email-ului etc).

Indiferent de forma de documentare selectată, la dosarul de audit trebuie să fie anexată proba care confirmă revizuirea acordată.

5.4.Revizuirea „la fierbinte”

*ISA asigură politici și proceduri adecvate de control al calității (cum ar fi responsabilitățile de supervizare și revizuire, precum și evaluările de control al calității misiunii – revizuirea „la fierbinte”) pentru toate activitățile efectuate (inclusiv audituri financiare, ale performanței și ale conformității). ISA recunoaște importanța revizurii „la fierbinte” a misiunilor de audit și la efectuarea acestora. **Problemele ce țin de calitate identificate trebuie soluționate înaintea emiterii Raportului de audit.***

[ISSAI 140, Elementul 5: Realizarea auditului și a altor activități conexe]

Revizuirea „la fierbinte” – procedură care contribuie la calitatea auditului și la promovarea învățării și dezvoltării personalului prin evaluarea obiectivă a respectării metodologiei de audit (manuale, ghiduri, regulamente, etc.) aferente tipului de audit și a procedurilor de control al calității.

Revizuirea „la fierbinte” este un instrument esențial pentru asigurarea calității consecvente a activității de audit, care permite Membrilor Curții de Conturi să obțină o asigurare suplimentară că:

- ✓ metodologia de audit aferentă tipului de audit este respectată; iar
- ✓ procedurile de control al calității (îndrumarea, consultarea, supervizarea, revizuirea) funcționează în mod adecvat și eficient.

Membrilor Curții de Conturi li se prezintă *Notele* și *Listele de verificare privind rezultatele revizurii „la fierbinte”* concomitent cu proiectul de Raport, pentru examinare și asigurare că implementarea recomandărilor înaintate de revizori este efectuată până la ședința de examinare a rezultatelor auditului.

Scopul revizurii „la fierbinte” este de a contribui la sporirea calității rapoartelor de audit, prin evaluarea obiectivă a respectării prevederilor actelor normativ-metodologice interne, inclusiv a procedurilor de control al calității, cu înaintarea propunerilor de îmbunătățire.

Prin efectuarea revizurii controlului calității misiunii de audit (revizuirea „la fierbinte”), problemele, deficiențele atestate, identificate trebuie rezolvate în mod satisfăcător înainte ca CCRM să emită, să

aprobe un raport. Revizuirea „la fierbinte” constă în asigurarea calității consecvente a misiunilor de audit prin evaluarea controlului calității misiunii de audit.

Procedura de revizuire „la fierbinte” implică **3 părți**:

- 1) ***Subdiviziunea responsabilă de metodologie*** asigură gestionarea procesului de revizuire „la fierbinte”. Gestionarea implică:
 - ✓ planificarea anuală prin elaborarea și coordonarea Programului anual al revizuirilor „la fierbinte” și a Ordinului privind instituirea grupului de lucru pentru efectuarea revizuirilor „la fierbinte”;
 - ✓ îndrumarea (ghidarea) echipelor de revizuire;
 - ✓ consultarea (acordarea suportului) echipelor de revizuire;
 - ✓ supervizarea (supravegherea, monitorizarea) activităților din Programul anual al revizuirilor „la fierbinte”;
 - ✓ revizuirea rezultatelor „la fierbinte” la etapa de proiect selectate în funcție de criteriile stabilite în Îndrumar.
- 2) ***Grupul de lucru pentru efectuarea revizuirilor „la fierbinte”, aprobat anual prin Ordinul Președintelui Curții de Conturi***, asigură desfășurarea propriu-zisă a activității de revizuire. Grupul de lucru este format din angajați cu atribuții de audit, cu competențe relevante și independenți față de misiunea supusă revizuirii. Criteriile și modul de selectare a membrilor grupului de revizuire sunt descrise în *Îndrumarul privind procedura de revizuire „la fierbinte”*.
- 3) ***Subdiviziunea responsabilă de controlul calității*** asigură generalizarea, într-un raport, a rezultatelor prezentate la finalul procesului de revizuire în baza Notelor și Listelor de verificare elaborate de către echipele de revizuire.

Componența grupului de lucru pentru efectuarea revizuirilor „la fierbinte” și Programul anual al revizuirilor „la fierbinte” ale calității misiunilor de audit sunt aprobate prin Ordinul Președintelui Curții de Conturi, în conformitate cu procesele de audit aferente tipurilor de audit (financiar, conformitate, performanță) aprobate de Curtea de Conturi.

Programul anual al revizuirilor „la fierbinte”, aprobat de Președintele Curții de Conturi, este integrat în Planul de acțiuni anual privind implementarea Strategiei de dezvoltare a Curții de Conturi.

Revizuirea „la fierbinte” a unei misiuni de audit este efectuată de către o echipă de revizuire, formată din cel puțin două persoane responsabile din cadrul Grupului de lucru pentru efectuarea revizuirilor.

Politicile și procedurile de revizuire „la fierbinte” a controlului calității includ următoarele:

- ➔ natura, momentul și amploarea revizuirii controlului calității auditului;
- ➔ criteriile de eligibilitate pentru revizorii controlului calității auditului;
- ➔ cerințe pentru documentarea revizuirii controlului calității auditului.

În cadrul revizuirii „la fierbinte” sunt examinate următoarele aspecte:

- ➔ procedurile de control al calității aplicate și documentate de nivelurile de control la etapele de audit supuse revizuirii;
- ➔ calitatea documentelor de audit;
- ➔ raționamentele profesionale documentate aferente etapei supuse revizuirii;
- ➔ comunicarea cu entitățile auditate;

- ➔ conformitatea Raportului de audit cu Normele metodologice³⁸ etc..

Echipa de revizuire întocmește Nota privind rezultatele revizuirii „la fierbinte” a calității misiunii de audit și Listele de verificare aferente tipului de audit și etapei supuse revizuirii, prezentându-le, pentru discuții, șefului echipei, responsabilului de audit și membrului coordonator. În caz de dezacord, responsabilul de audit, în coordonare cu membrul coordonator, înaintează o *Notă* președintelui Comisiei facultative, pentru oferirea unei a II-a opinii.

Echipa de audit are obligativitatea de a reacționa rapid și de a remedia aspectele problematice atestate în urma revizuirii, cu prezentarea ulterioară a listei completate și a documentelor ajustate echipei de revizuire.

Orice membru al echipei de audit se poate consulta cu membrii echipei de revizuire care efectuează revizuirea. Asemenea consultări nu ar trebui să compromită obiectivitatea auditorului.

Revizuirea „la fierbinte” se efectuează conform procedurii descrise în *Îndrumarul privind procedura de revizuire „la fierbinte”*.

Rapoarte generalizatoare

Subdiviziunea responsabilă de controlul calității sintetizează rezultatele revizuirilor atât pentru etapa de planificare, cât și pentru etapa de raportare, în rapoarte generalizatoare, care conțin următoarele aspecte:

- ➔ domeniile, aspectele cu bune practici;
- ➔ erorile sistemice, constatările și concluziile aferente revizuirii;
- ➔ recomandările înaintate pentru îmbunătățirea aspectelor problematice;
- ➔ implementarea recomandărilor înaintate.

În rezultatul examinării și aprobării de către Președinte, rapoartele generalizatoare sunt aduse la cunoștința tuturor angajaților Curții de Conturi, pentru informare, ghidare și utilizare în activitate, precum și pentru asigurarea transparenței și eficacității procesului de revizuire.

Impactul revizuirilor

Soluțiile de remediere și îmbunătățire identificate în cadrul revizuirilor contribuie la:

- ➔ ajustarea și dezvoltarea politicilor, sistemelor și procedurilor interne ca urmare a constatării unor situații în care acestea s-au dovedit a fi ineficiente și/sau neaplicabile;
- ➔ elaborarea unui program de pregătire profesională, orientat pe necesitățile identificate în cadrul revizuirilor;
- ➔ aplicarea și documentarea în procesul de audit a procedurilor de control (îndrumarea, consultarea, supervizarea, revizuirea);
- ➔ identificarea unor misiuni de audit care necesită efectuarea revizuirii repetate în anul următor în cadrul aceleiași subdiviziuni de audit;
- ➔ alte măsuri pentru îmbunătățirea procesului de audit.

³⁸ Normele metodologice privind structura, conținutul și formatul rapoartelor de audit ale Curții de Conturi, aprobate prin Hotărârea Curții de Conturi nr. 13 din 25 martie 2020 (*ediție revăzută/modificată și completată)

Controlul calității auditului efectuat de către revizorii „la fierbinte” nu reduce obligațiile responsabilului de audit, șefului echipei de audit și ale altor membri ai echipei de audit pentru implementarea controlului calității.

Pentru mai multe detalii cu privire la desfășurarea activităților de revizuire „la fierbinte” a se vedea *Îndrumarul privind procedura de revizuire „la fierbinte”*.

5.5. Divergența de opinii în cadrul auditului

În timpul auditului, pot exista divergențe de opinie în cadrul echipei de audit, între echipa de audit și subdiviziunile de specialitate care acordă suport consultativ (metodologic, juridic, editorial, etc.), precum și, între membrii echipei de audit și echipa de revizuire „la fierbinte”. Curtea de Conturi încurajează detectarea diferențelor de opinie în etapele incipiente ale auditului și furnizarea de sfaturi clare cu privire la succesiunea acțiunilor care trebuie întreprinse pentru rezolvarea divergențelor și implementarea soluțiilor propuse, din partea Comisiei facultative pentru oferirea unei a II-a opinii.

Divergențele de opinii care apar în timpul unei misiuni de audit trebuie identificate și soluționate în timp util. Un raport de audit nu poate fi aprobat până când toate divergențele de opinii nu au fost rezolvate. Deciziile sunt documentate și implementate.

Divergența de opinii în cadrul echipei de audit

Dacă apare o astfel de situație, membrii echipei discută mai întâi problema cu responsabilul de audit și rezolvă direct situațiile de contradicție (dezacord/nepotrivire) în cadrul unei ședințe comune privind discutarea aspectelor de divergență, și ajungerea la un numitor comun. Responsabilul de audit poate alege să ceară sfaturi de la alte subdiviziuni structurale.

Divergența de opinii cu alte părți implicate în procesul de audit

În procesul de audit pot exista momente în care apar dezacorduri între echipa de audit și cei *consultați* (de ex., asistența metodologică, juridică, editorială) sau *revizori* (echipa de revizuire „la fierbinte” sau subdiviziunea responsabilă de controlul calității). În cazul în care acestea nu pot fi soluționate în cadrul unor ședințe comune, divergențele de opinii se soluționează de către Comisia facultativă pentru oferirea unei a II-a opinii.

Comisia facultativă pentru oferirea unei a II-a opinii

Pentru a asigura buna funcționare a sistemului de control al calității, Președintele CCRM în comun cu Șeful Aparatului Curții de Conturi, sau o altă persoană numită de acesta, constituie o comisie, denumită *Comisia facultativă pentru oferirea unei a II-a opinii*.

Comisia facultativă funcționează în conformitate cu actele normativ-metodologice (manuale, ghiduri, norme metodologice ș.a) aprobate de Curtea de Conturi.

Comisia facultativă este formată din:

- ➔ președinte – numit de Președintele Curții de Conturi.;
- ➔ membri – persoane care au cunoștințe, vechimea și experiența corespunzătoare cu privire la subiectul examinat, cum ar fi: *șefi ai subdiviziunilor de audit, reprezentanți ai subdiviziunii responsabile de domeniul juridic, metodologic, comunicare, controlul calității, auditul intern,*

cu excepția celor care au participat în procesul de audit, inclusiv prin consultanță, suport și revizuire;

- ➔ secretar – o persoană din cadrul Comisiei.

Drepturile Comisiei facultative:

- ➔ să solicite de la responsabilul de audit explicații și informații cu privire la aspectele de divergență;
- ➔ să inițieze ședințe de consultare cu persoanele vizate pe subiectul de divergență;
- ➔ să ofere sugestii și recomandări cu privire la subiectul examinat;
- ➔ să consulte alte părți relevante subiectului examinat.

Responsabilitățile Comisiei facultative:

- ➔ să convoace, la solicitarea responsabilului de audit, Comisia (președintele Comisiei);
- ➔ să examineze *Nota* și documentele aferente subiectului examinat;
- ➔ să întocmească un *Aviz* cu privire la problema examinată;
- ➔ să informeze responsabilul de audit despre rezultatele examinării (*Avizul*);
- ➔ să informeze Membrii Curții de Conturi despre *Avizul* Comisiei până la ședința preliminară de examinare a proiectului Raportului de audit și, după caz, alte părți interesate.

Comisia facultativă se întrunește la solicitarea responsabilului de audit, care întocmește o *Notă*, adresată președintelui Comisiei, care va include:

- ➔ rezumatul problemei;
- ➔ sinteza rezultatelor tuturor consultărilor/opiniilor anterioare;
- ➔ explicații și argumente privind dezacordul.

5.6. Documentarea auditului

Curtea de Conturi asigură că munca de audit este documentată la timp și în mod corespunzător. Documentația de audit este proprietatea Curții de Conturi. Documentarea se realizează atât pe hârtie, cât și în format electronic.

Politicile și procedurile privind întocmirea documentelor de audit, inclusiv a dosarelor de audit; controlul calității perfectării acestora; depunerea și păstrarea dosarelor de audit în arhiva Curții de Conturi; confidențialitatea, integritatea și accesibilitatea acestora atât pentru angajații Curții, cât și pentru personalul din exteriorul instituției sunt stabilite în manualele de audit specifice tipului de audit realizat, precum și în *Instrucțiunile privind executarea lucrărilor de secretariat în cadrul Curții de Conturi*³⁹.

Dosarul de audit trebuie să conțină dovezi temeinice referitoare la procedurile de control al calității efectuate, inclusiv privind îndrumarea, consultarea, supervizarea și revizuirea calității, conform procedurilor descrise în prezentul Ghid. Procedurile de control al calității efectuate prin îndrumare, consultare, supervizare și revizuire trebuie să fie documentate. Astfel de documente indică faptul că:

- ➔ sunt respectate toate procedurile stabilite (îndrumare, consultare, supervizare și revizuire);
- ➔ revizuirea și supervizarea sunt finalizate până la momentul examinării proiectului de Raport în ședința Curții de Conturi.

³⁹ aprobate prin Ordinul Președintelui Curții de Conturi nr. 227 din 14.12.2016.

Curtea de Conturi oferă posibilitate entităților auditate să vină cu o reacție de răspuns asupra constatărilor (observațiilor), concluziei (opinie) și recomandărilor din proiectul Raportului de audit.

Curtea de Conturi asigură confidențialitatea, păstrarea, integritatea, inteligibilitatea și reproductibilitatea documentației de audit. În acest sens, sunt implementate măsuri adecvate de control pentru asigurarea integrității documentației de audit:

- ➔ determinarea faptului când și de către cine a fost elaborată, modificată sau revizuită documentația de audit;
- ➔ protecția integrității informațiilor la toate etapele auditului, în special, în cazul în care membrii echipei de audit fac schimb de informații sau informațiile sunt transmise către terți prin email;
- ➔ prevenirea modificărilor neautorizate ale documentației de audit;
- ➔ asigurarea accesului echipei de audit și altor părți autorizate la documentația de audit necesară îndeplinirii corespunzătoare a atribuțiilor lor.

Astfel de măsuri de control, în special, sunt:

- ➔ utilizarea parolei de către membrii echipei de audit pentru a limita numărul de persoane care pot avea acces la documentația electronică de audit de către utilizatorii autorizați;
- ➔ copia de rezervă a documentației de audit electronic în etapele corespunzătoare ale auditului;
- ➔ repartizarea corespunzătoare între membrii echipei de audit, conform competențelor, a sarcinilor de elaborare a documentației de audit, prelucrarea acestora în timpul auditului și eficientizarea la finalul auditului;
- ➔ restricționarea accesului și păstrarea confidențială a documentației de audit prin arhivare;
- ➔ asigurarea confidențialității de către un consultant independent.

Curtea de Conturi stabilește politici și proceduri pentru păstrarea documentației de audit pe o perioadă suficientă pentru a răspunde nevoilor Curții de Conturi în sine sau cerințelor legislative și de reglementare⁴⁰. Termenul-limită de păstrare provizorie a documentelor aferente auditului în arhiva Curții de Conturi, stabilit conform prevederilor legale, este de 15 ani. Termenele fixate se calculează din anul elaborării/aprobării documentului/dosarului. La expirarea lui, documentele din arhiva Curții de Conturi se transmit Fondului Arhivistic de Stat, spre păstrare permanentă în modul stabilit.

⁴⁰ Instrucțiunile privind executarea lucrărilor de secretariat în cadrul Curții de Conturi

ELEMENTUL 6: ASIGURAREA CALITĂȚII

„ISA trebuie să stabilească un proces de monitorizare menit să ofere o asigurare rezonabilă că politicile și procedurile referitoare la sistemul de control al calității sunt relevante, adecvate și funcționează eficient. Acest proces trebuie:

- să includă analiza și evaluarea permanentă a sistemului de control al calității la nivelul ISA, presupunând revizuirea unui eșantion de activități finalizate din întregul domeniu de activități efectuate de ISA;
- să dispună ca responsabilitatea pentru procesul de monitorizare să fie atribuită unei persoane sau unor persoane cu experiență suficientă și relevantă și cu autoritate în cadrul ISA, în vederea asumării unei astfel de responsabilități;
- să solicite ca cei care efectuează revizuirea să fie independenți (adică nu au participat la realizarea misiunii de audit respective sau la revizuirea controlului calității activității).”

[ISSAI 140, Elementul 6: Monitorizarea; ISCQ 1, pct.48]

Asigurarea calității auditului – un set de măsuri care include revizuirea și evaluarea sistemului de management al calității, inclusiv revizuirea periodică a unor audituri finalizate, pentru a oferi Curții de Conturi o asigurare rezonabilă că sistemul de management al calității funcționează eficient.

Prezentul Ghid reglementează preponderent asigurarea calității auditului financiar, auditului conformității și a auditului performanței.

Curtea de Conturi a stabilit o abordare sistemică pentru revizuirea și monitorizarea sistemului de management al calității. Această abordare este o combinație a diferitor activități de evaluare, în vederea obținerii informațiilor și asigurărilor că controalele calității sunt efectuate calitativ, asigurând calitatea produselor finale – Rapoartelor de audit.

Responsabilii de controlul privind activitățile descrise în Secțiunile 6.1. și 6.2. din Elementul 6 sunt:

- revizuirea „la rece” – *subdiviziunea responsabilă de controlul calității*;
- misiuni de audit intern de asigurare – *subdiviziunea responsabilă de auditul intern*;
- sondaje, studii, aprecieri din partea părților interesate – *subdiviziunea responsabilă de comunicare*.

Acestora le sunt delegate următoarele responsabilități:

- ➔ analiza, evaluarea și monitorizarea permanentă a funcționării fiecărei activități descrise în *Secțiunile 6.1. și 6.2.*;
- ➔ prezentarea informației privind funcționarea activităților respective către responsabilul de sistemul de management al calității, semestrial și/sau la solicitarea acestuia;
- ➔ elaborarea și înaintarea recomandărilor menite să contribuie la îmbunătățirea funcționării activităților;

- ➔ evaluarea și monitorizarea eficacității activităților realizate în vederea îmbunătățirii funcționării elementului;
după caz, înaintarea propunerilor de îmbunătățire a actelor normative interne aferente funcționării elementului, în coordonare cu responsabilul de sistemul de management al calității.

Modalitatea de evaluare și raportare a fiecărui element este descrisă în Secțiunea 6.3. „Evaluarea și raportarea sistemului de management al calității în cadrul CCRM”.

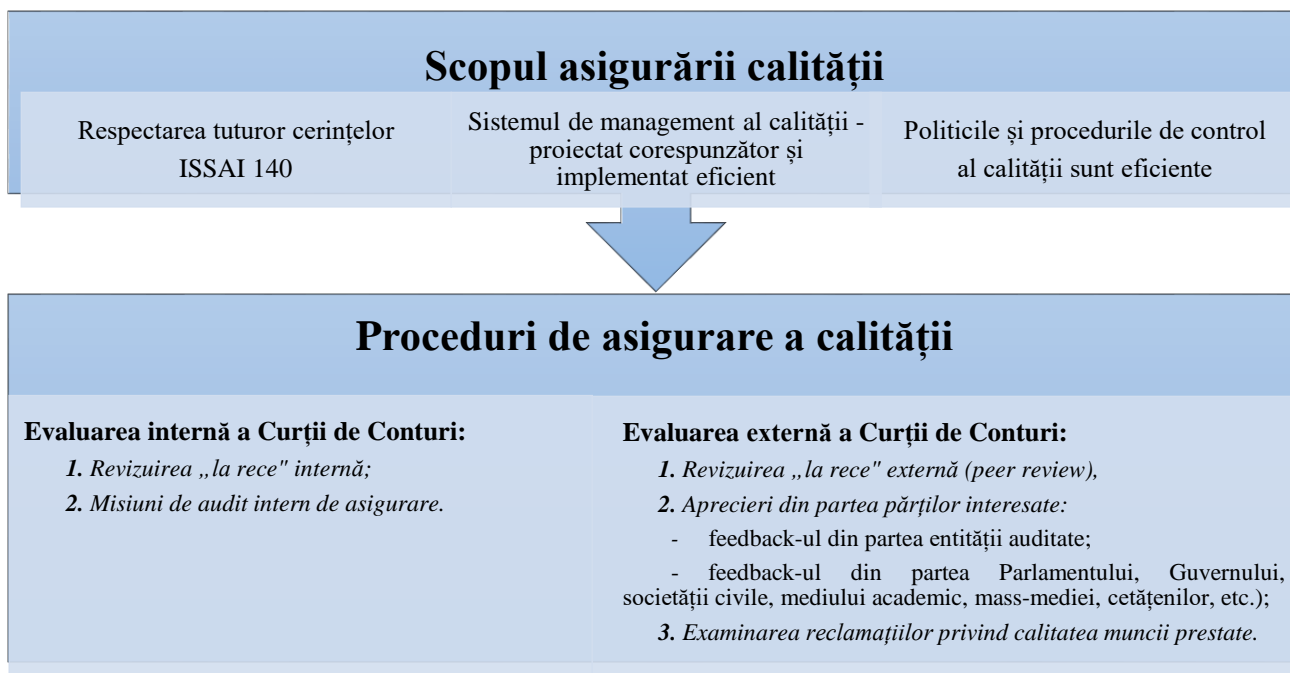


Figura nr. 13. Sistemul de asigurare a calității.

Curtea de Conturi utilizează în activitatea sa următoarele metode de control al calității:

- 1) revizuiți „la rece” interne;
- 2) misiuni de audit intern de asigurare și consiliere;
- 3) revizuiți „la rece” externe;
- 4) feedback-ul (reacția de răspuns) din partea entității auditate;
- 5) sondaje, studii, aprecieri din partea părților interesate (Parlament, Guvern, societatea civilă, mediul academic, mass-media, cetățeni etc.).

6.1. Evaluarea internă a activității Curții de Conturi

Evaluarea internă a activității – măsuri întreprinse de către persoanele din cadrul Curții de Conturi în scopul evaluării activității instituției pentru îmbunătățirea sistemului de management al calității.

1) Revizuirea „la rece” a auditului

Revizuirea „la rece” a auditului – procedură efectuată pentru a oferi o evaluare obiectivă dacă misiunile de audit finalizate au fost realizate în conformitate cu standardele profesionale și cu principalele cerințe ale politicilor și procedurilor stabilite de Curtea de Conturi.

Funcția de revizuire „la rece” a calității este separată și independentă față de procesul de audit, garantând o evaluare obiectivă și detaliată asupra modului de organizare și desfășurare a procesului de audit și verificarea modului în care s-a realizat controlul calității de către nivelurile de control.

Procedura de revizuire „la rece” se desfășoară în conformitate cu procesul descris în *Îndrumarul privind procedura de revizuire „la rece”*.

Revizuirea „la rece” este efectuată de către subdiviziunea responsabilă de controlul calității. Sarcina subdiviziunii este de a analiza și de a evalua sistemul de management al calității la nivelul activității de audit, presupunând revizuirea unui eșantion de misiuni de audit public extern finalizate.

Misiunile de audit finalizate sunt revizuite *anual pe o bază ciclică*, ținând cont de criteriile de selectare a auditurilor pentru revizuire, stabilite în *Îndrumar*.

În baza rezultatelor selecției, subdiviziunea responsabilă de controlul calității în comun cu Șeful Aparatului CCRM întocmesc proiectul *Programului anual al revizuirilor „la rece”*, pe care îl înaintează, pentru examinare și aprobare, Președintelui Curții de Conturi. Programul aprobat se aduce la cunoștința angajaților CCRM.

Programul anual aprobat al revizuirilor „la rece” este integrat în Planul de acțiuni anual privind implementarea Strategiei de dezvoltare a Curții de Conturi.

Revizuirii „la rece” sunt supuse toate etapele auditului.

În urma revizuirii, în baza *Listelor de verificare* aferente tipului de audit, se întocmește o *Notă-raport*, care se discută cu șeful echipei de audit și cu responsabilul de audit. În caz de dezacord, responsabilul de audit înaintează o *Notă* președintelui Comisiei facultative pentru oferirea unei a doua opinii.

Responsabilul de audit are obligativitatea de a informa angajații din subdiviziune despre aspectele problematice atestate în urma revizuirii „la rece” și despre recomandările înaintate pentru misiunile ulterioare de audit. Acesta elaborează un *Plan de acțiuni* privind implementarea recomandărilor din Nota-raport privind rezultatele revizuirii „la rece” a calității misiunilor de audit, cu indicarea (identificarea) misiunii ulterioare de audit. Planul de acțiuni este prezentat subdiviziunii responsabile de controlul calității, care asigură monitorizarea implementării recomandărilor înaintate din anul precedent în baza examinării documentelor de audit confirmative prezentate de șeful echipei de audit.

Ca urmare, echipa de audit are obligativitatea de a implementa recomandările înaintate în misiunile ulterioare de audit aferente tipului de audit, cu prezentarea ulterioară a documentelor de audit care confirmă nivelul de implementare a acestora către subdiviziunea responsabilă de controlul calității.

Raportul generalizator

Subdiviziunea responsabilă de controlul calității sintetizează rezultatele revizuirilor „la rece” într-un raport generalizator, care conține următoarele aspecte:

- ➔ domeniile, aspectele cu bune practici;
- ➔ erorile tipice, sistemice, constatările și concluziile aferente revizuirii;
- ➔ recomandările înaintate pentru îmbunătățirea aspectelor problematice;
- ➔ implementarea recomandărilor înaintate din anul precedent.

În rezultatul examinării și aprobării de către Președintele CCRM, raportul generalizator este adus la cunoștința tuturor angajaților Curții de Conturi, pentru informare și ghidare în misiunile ulterioare de audit, precum și pentru asigurarea transparenței și eficacității procesului de revizuire.

Impactul revizuirilor

Soluțiile de remediere și îmbunătățire identificate în cadrul revizuirilor contribuie la:

- ➔ ajustarea și dezvoltarea politicilor, sistemelor și procedurilor interne, ca urmare a constatării unor situații în care acestea s-au dovedit a fi ineficiente și/sau neaplicabile;
- ➔ elaborarea unui program de pregătire profesională, orientat pe necesitățile identificate în cadrul revizuirilor (domeniile/subiectele sensibile);
- ➔ aplicarea și documentarea în procesul de audit a procedurilor de control (îndrumarea, consultarea, supervizarea, revizuirea);
- ➔ identificarea unor misiuni de audit care necesită efectuarea revizuirii repetate în anul următor;
- ➔ alte măsuri pentru îmbunătățirea procesului de audit.

Controlul calității auditului, efectuat de către echipele de revizuire „la rece”, nu reduce obligațiile responsabilului de audit, șefului echipei de audit și ale altor membri ai echipei de audit pentru calitatea auditului.

Revizuirea „la rece” se efectuează conform procedurii descrise în *Îndrumarul privind procedura de revizuire „la rece”*.

2) Misiuni de audit intern

Auditul intern constituie o pârghie care contribuie la îmbunătățirea sistemului de management al calității prin efectuarea misiunilor de audit interne. Activitatea acestuia se efectuează în conformitate cu Standardele Naționale de Audit Intern⁴¹, Carta de audit intern și alte reglementări naționale. Scopul auditului intern este de a evalua independent și obiectiv activitatea (sistemele, procesele, domeniile) instituției prin misiuni de asigurare și de consiliere.

Misiunile de asigurare se realizează prin următoarele tipuri de audit:

- 1) *auditul de sistem*, în cadrul căruia este examinat sistemul de control intern managerial, pentru a evalua eficiența funcționării acestuia;
- 2) *auditul de conformitate*, în cadrul căruia este verificată respectarea cadrului normativ și a procedurilor interne aplicate, precum și, după caz, necesitatea îmbunătățirii activităților de control, pentru a asigura conformitatea;
- 3) *auditul financiar*, în cadrul căruia este evaluată funcționarea adecvată și eficiența a activităților de control aferente sistemelor financiare;

⁴¹ aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 153 din 12.09.2018

4) *auditul performanței*, în cadrul căruia este evaluată utilizarea resurselor în cadrul programelor, activităților, sistemelor de management, pentru a determina dacă resursele sunt utilizate în mod econom, eficient și eficace;

5) *auditul tehnologiilor informaționale*, în cadrul căruia este examinată eficacitatea activităților de control aferente sistemelor informaționale.

Activitățile de consiliere sunt desfășurate la solicitarea expresă a beneficiarului misiunii fără ca auditorul intern să-și asume responsabilități manageriale. Acestea pot fi:

1) *misiuni de consiliere formalizată*, care au caracter de consultare și se desfășoară cu acordul managerului entității publice;

2) *consiliere neformalizată*, care are ca scop promovarea, conștientizarea și însușirea sistemului de control intern managerial, asistența metodologică și consultativă, inclusiv prin participarea în cadrul diferitor comitete/comisii cu durată determinată, în limitele prevăzute de cadrul normativ.

6.2. Evaluarea externă a activității Curții de Conturi

Evaluarea externă a activității – evaluări externe efectuate de către persoanele din exteriorul instituției în scopul îmbunătățirii sistemului de management al calității.

1. Revizuri „la rece” externe (Peer review)

Examinări ale calității post-audit, realizate de persoane, experți din exteriorul Curții de Conturi, numite și *revizuri colegiale* sau *peer review*⁴². Dacă este necesar, Curtea de Conturi va lua în considerare implicarea unei echipe de colegi profesioniști de la una sau mai multe Instituții Supreme de Audit, pentru a efectua o evaluare independentă a unuia sau mai multor elemente ale sistemului de management al calității (de exemplu, *evaluarea peer review*⁴³), cu o periodicitate determinată în funcție de necesitățile evaluate.

2. Aprecieri periodice din partea părților interesate

Curtea de Conturi a dezvoltat și menține relații de cooperare și comunicare cu un șir de părți interesate, pentru a spori relevanța activității sale pentru societate. În acest context, CCRM utilizează diferite instrumente pentru obținerea feedback-ului de la părțile interesate:

- 1) *Feedback-ul (reacția de răspuns) din partea entității auditate* – solicitarea opiniei entității auditate cu privire la concluziile și comunicarea cu echipa de audit în procesul de audit, prin diverse metode, cum ar fi: chestionarul, sondajul etc.;
- 2) *Feedback-ul (reacția de răspuns) din partea altor părți implicate, cum ar fi: Parlamentul, societatea civilă, mediul academic, mass-media, cetățenii etc.*, prin diverse metode, cum ar fi: chestionarul, sondajul, studiul etc. cu privire la activitatea, rolul și imaginea Curții de Conturi.

⁴² Linii directoare INTOSAI (GUID 1900) – Linii directorii de revizuire de la egal la egal (peer review).

⁴³ Prima evaluare peer review a fost realizată în perioada anilor 2020-2021, rezultatele fiind prezentate în octombrie 2022.

Rezultatele aprecierilor periodice sunt sintetizate de către subdiviziunea responsabilă de comunicarea externă, cu identificarea unor acțiuni de îmbunătățire a aspectelor problematice.

3. Examinarea dezacordurilor și reclamațiilor privind calitatea muncii prestate

Curtea de Conturi implementează proceduri de examinare a dezacordurilor și reclamațiilor privind diferite aspecte ale asigurării calității activității sale.

Reclamațiile, plângerile sau afirmațiile cu privire la calitatea muncii de audit realizate, parvenite din partea părților externe (entității auditate, societății civile, mass-mediei, cetățenilor etc.), precum și din partea angajaților CCRM, sunt analizate, examinate prin prisma respectării cerințelor de calitate de către persoanele responsabile, împuternicite pentru realizarea acestor sarcini, prin rezoluția Președintelui CCRM. Responsabilii iau în considerare toate reclamațiile și acuzațiile externe și interne aduse la capitolul calității muncii de audit, le procesează în modul corespunzător și oferă răspunsul convenit în termenul prestabilit în rezoluția Președintelui CCRM. Rezultatele unor astfel de examinări sunt aduse la cunoștința auditorilor în cadrul instruirilor interne, pentru corectarea unor posibile curențe în procesul auditului și consolidarea controlului calității muncii de audit.

6.3. Evaluarea și raportarea sistemului de management al calității în cadrul Curții de Conturi

Responsabilul de întregul sistem de management al calității (*în continuare – Responsabilul de SMC*) trebuie să garanteze conducerii Curții de Conturi că nivelul de calitate al Elementelor 1-6 ale sistemului de management al calității, prevăzute de ISSAI 140, este unul **acceptabil**.

Curtea de Conturi efectuează evaluarea în scopul determinării funcționalității sistemului de management al calității, aprecierii gradului de conformitate a acestuia cu reglementările interne, precum și elaborării Raportului anual privind evaluarea sistemului de management al calității (în continuare - Raport).

Președintele Curții de Conturi desemnează responsabilul de SMC și responsabilii de fiecare componentă a sistemului (Element). Responsabilul de SMC este răspunzător de coordonarea activităților de organizare, menținere și dezvoltare a sistemului de management al calității în cadrul Curții de Conturi.

Responsabilul de SMC, susținut de subdiviziunea responsabilă de controlul calității, este răspunzător de organizarea și desfășurarea procesului de evaluare și raportare a sistemului de management al calității.

Totodată, *responsabilului de sistemul de management al calității*, susținut de subdiviziunea responsabilă de controlul calității, îi sunt delegate următoarele **responsabilități**:

- ➔ acordarea consultației necesare la alinierea criteriilor stabilite⁴⁴, la solicitare;
- ➔ solicitarea informațiilor privind fiecare element în parte;
- ➔ examinarea, evaluarea și generalizarea informațiilor;
- ➔ întocmirea raportului privind sistemul de management al calității;
- ➔ monitorizarea și raportarea privind implementarea recomandărilor din Raport.

⁴⁴ Anexa nr.3.

Responsabilii de controlul fiecărui element al sistemului prezintă, la solicitare, responsabilului de întregul sistem de management al calității informațiile relevante privind funcționarea elementului pe care îl gestionează.

În procesul de monitorizare, evaluare și gestionare a sistemului de management al calității, subdiviziunea responsabilă de controlul calității, în coordonare cu responsabilul de întregul sistem de management al calității, este în drept să utilizeze diverse instrumente de chestionare: sondaje transmise tuturor angajaților, interviuri etc.

Responsabilul de SMC, susținut de subdiviziunea responsabilă de controlul calității, oferă suport la organizarea procesului de evaluare a SMC. Totodată, după caz, acordă asistența necesară responsabililor de elementele componente ale sistemului la completarea Raportului.

Subdiviziunea responsabilă de controlul calității poate fi antrenată pentru consultare în aspectele ce țin de procesul de evaluare a SMC.

Responsabilii de fiecare element al sistemului, în colaborare cu subdiviziunile vizate, completează, înregistrează rezultatele evaluării elementului pe care îl gestionează în Raportul anual privind SMC, conform modelului expus în Anexa nr.4⁴⁵ la prezentul Ghid.

Raportul privind evaluarea sistemului de management al calității, care conține rezultatele monitorizării, evaluării și gestionării fiecărui element al sistemului, include șase capitole:

- 1) Responsabilitățile conducerii privind calitatea la nivelul instituției;
- 2) Conformarea la cerințele de etică;
- 3) Planificarea strategică și planificarea operațională;
- 4) Resursele umane;
- 5) Efectuarea misiunilor de audit și a altor activități conexe;
- 6) Asigurarea calității.

Responsabilul de SMC și subdiviziunea responsabilă de controlul calității verifică plenitudinea și relevanța informațiilor incluse în Raport, recepționate de la responsabilii de elemente, și consolidează rezultatele evaluării SMC.

În vederea confirmării informațiilor din Rapoarte, Responsabilul de SMC și subdiviziunea responsabilă de controlul calității sunt în drept să solicite informații suplimentare de la responsabilii de fiecare componentă a sistemului.

Raportul consolidat se întocmește prin generalizarea informațiilor recepționate de la responsabilii de fiecare element al sistemului, cu indicarea expresă a aspectelor de neconformitate. Coloana „Detalii” din Anexa nr.4 se consolidează prin generalizarea și comasarea aspectelor problematice (în cazul răspunsurilor „Nu” sau „Parțial”).

Raportul va conține și un compartiment privind recomandările pentru înlăturarea deficiențelor.

⁴⁵ Criteriile de referință pentru evaluarea anuală a sistemului de management al calității. În perioada testării prezentului Ghid, criteriile (întrebările) urmează, după caz, a fi ajustate, dezvoltate și/sau incluse criterii etc..

Raportul se elaborează anual, până la data de 15 octombrie, de către Responsabilul de SMC, în comun cu subdiviziunea responsabilă de controlul calității, conlucrând cu Responsabilii de fiecare element al sistemului.

Raportul este prezentat Președintelui și Membrilor Curții de Conturi, pentru informare, analiză și luarea deciziilor în scopul consolidării sistemului de management al calității. Ulterior, Raportul anual de evaluare a sistemului de management al calității va fi plasat pe pagina Intranet, pentru informare și ghidare în activitate.

Asigurarea calității în cadrul Curții de Conturi se realizează pe principiul dezvoltării continue a sistemului de management al calității, incluzând următoarele **aspecte**:

- modificări și completări la standardele profesionale, cerințele legislative și de reglementare și reflectarea acestora, dacă este cazul, în politicile și procedurile Curții de Conturi;
- dezvoltarea profesională continuă a personalului, în funcție de necesitățile identificate ca urmare a evaluării funcționării sistemului de management al calității;
- identificarea acțiunilor corective și a îmbunătățirilor necesare pentru asigurarea bunei funcționări a sistemului;
- informarea personalului-cheie al Curții de Conturi, implicat în asigurarea funcționării sistemului de management al calității, despre lacunele identificate, nivelul de înțelegere a sistemului și de respectare a cerințelor acestuia;
- luarea de măsuri de către personalul-cheie al Curții de Conturi pentru implementarea în timp util a modificărilor necesare în politicile și procedurile de control al calității.

După evaluarea SMC, Responsabilul de sistem, cu suportul subdiviziunii responsabile de controlul calității și în coordonare cu responsabilii de elemente, elaborează *Planul de acțiuni privind remediarea deficiențelor constatate*. După aceasta, subdiviziunea responsabilă de controlul calității monitorizează și raportează conducerii despre gradul de implementare a recomandărilor de înlăturare a deficiențelor constatate în rezultatul evaluării sistemului de management al calității.

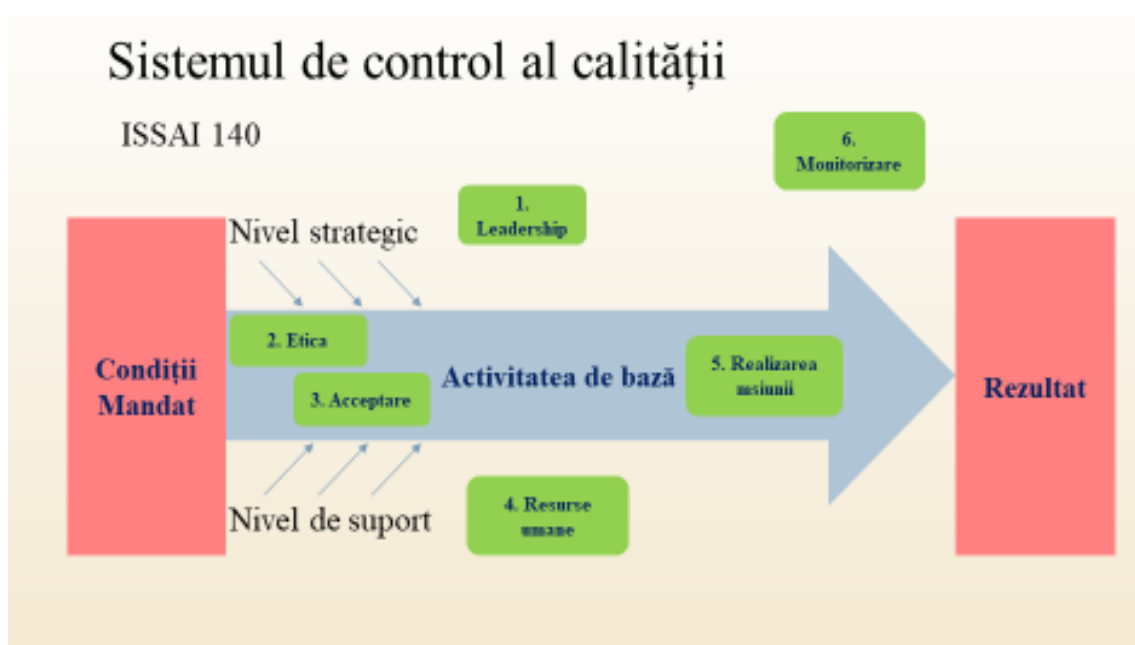
Documentele aferente procesului de evaluare și raportare a sistemului de management al calității se păstrează într-un dosar separat în cadrul subdiviziunii responsabile de controlul calității.

Anexa nr. 1. Elementele sistemului de control al calității potrivit ISSAI 140

ISQC 1 prevede că orice instituție trebuie să implementeze și să mențină un sistem de calitate, pentru a oferi o asigurare rezonabilă în sensul că:

- *aceasta, precum și personalul său respectă standardele profesionale, prevederile legale și de reglementare aplicabile; și*
- *rapoartele elaborate sunt adecvate în contextul dat.*

ISSAI 140 se bazează pe principiile-cheie și folosește elementele cadrului de control al calității prezentate în ISQC 1, adaptat la necesitățile unei Instituții Supreme de Audit. ISSAI 140 „Controlul calității pentru Instituțiile Supreme de Audit” descrie sistemul de control al calității prin intermediul a **6 Elemente**:



1. Responsabilitățile conducerii – preponderent conexe leadership-ului (nivelului strategic). Conducerea este responsabilă pentru activitățile și calitatea acestora. O ISA trebuie să-și stabilească politicile și procedurile menite să promoveze o cultură internă și să recunoască că calitatea este un atribut esențial în vederea realizării tuturor activităților unei ISA. Asemenea politici și proceduri ar trebui să fie stabilite de către conducătorul ISA, care poartă responsabilitate pentru întregul sistem de control al calității.

2. Cerințele etice – sunt stipulate în ISSAI, se referă la fiecare angajat al ISA, dar sunt importante, în special, pentru angajații implicați în activitatea de bază (audit). O ISA trebuie să stabilească politicile și procedurile menite să ofere asigurarea rezonabilă a faptului că ISA, inclusiv personalul acesteia și orice părți contractate să îndeplinească activități pentru ISA, se conformează cerințelor etice relevante.

3. Acceptarea și continuarea – este un domeniu pe care îl considerăm de cele mai dese ori relevant doar în cadrul sectorului privat, dar ISSAI 140 prevede că o ISA trebuie să se asigure că

aceasta nu acceptă o activitate de audit dacă nu dispune de resursele suficiente pentru a o realiza. Într-un fel, este o decizie strategică și este parte a obiectivului instituției. Legea conexasă auditării poate prevedea ca ISA să realizeze un anumit număr de audituri, dar standardele specifică că, dacă ISA nu dispune de resursele necesare, conducerea nu ar trebui să accepte sarcina prevăzută prin lege. O ISA trebuie să stabilească politici și proceduri menite să ofere asigurarea rezonabilă că aceasta va realiza doar auditurile și activitatea în care ea:

- a) este competentă pentru realizarea activității date și dispune de capacitățile necesare, cum ar fi timpul și resursele conexe;
- b) poate corespunde cerințelor etice relevante și
- c) a analizat integritatea entității supuse auditării și modurile de soluționare a riscurilor calității care ar putea surveni.

Politicile și procedurile trebuie să reflecte volumul de lucru realizat în cadrul fiecărei ISA. În multe cazuri, ISA au puțină discreție privind activitatea desfășurată. ISA realizează activități în 3 mari domenii/categorii:

- activitatea prevăzută de către mandatul și statutul instituției și realizarea căreia este obligatorie;
- activitatea prevăzută prin mandatul instituției, dar realizarea căreia este în concordanță cu timpul, domeniul de aplicare și/sau natura activității, la discreția acesteia;
- activitatea pe care o ISA decide să o realizeze.

4. Resursele umane – implică toate aspectele managementului resurselor umane: angajare, instruire, promovare și concediere. O ISA trebuie să stabilească politici și proceduri menite să ofere asigurarea rezonabilă a faptului că există suficiente resurse (personal și, dacă e relevant, orice părți contractate să realizeze sarcini în numele ISA) cu competența, capacitățile și angajamentul față de principiile etice necesare pentru:

- a) a realiza activitatea în conformitate cu standardele și cerințele legale și regulamentele relevante; și
- b) a permite ISA să elaboreze rapoarte corespunzătoare circumstanțelor.

5. Realizarea misiunii – este domeniul în care se regăsesc cele mai multe funcții de asigurare a calității, prin verificarea calității auditurilor individuale. Echipele de audit și managerii trebuie să-și asume responsabilitatea pentru performanța auditurilor și să realizeze controale ale calității pe toata durata auditului. O ISA trebuie să stabilească politicile și procedurile menite să ofere asigurarea rezonabilă a faptului că auditurile și alte activități realizate sunt conforme standardelor relevante și cerințelor legale și regulamentele și că ISA emite rapoarte corespunzătoare circumstanțelor. Asemenea politici și proceduri trebuie să includă:

- a) aspectele relevante promovării consistenței calității lucrului realizat;
- b) responsabilități de supervizare; și
- c) responsabilități de revizuire.

6. Monitorizarea – este sarcina principală a funcției de asigurare a calității conform ISSAI 140. Întrucât un auditor intern monitorizează controlul intern în cadrul unei organizații, funcția de asigurare a calității trebuie să monitorizeze întregul sistem de control al calității. Aici se includ toate elementele

ISSAI 140, nu doar dosarele de audit. Conducerea ISA deține în ultimă instanță responsabilitatea pentru sistemul de control al calității, dar funcția de asigurare a calității ar trebui să monitorizeze și să raporteze privind modul de funcționare a sistemului, precum și să recomande modalități de îmbunătățire. O ISA trebuie să stabilească un proces de monitorizare menit să ofere asigurarea rezonabilă că politicile și procedurile conexe sistemului de control al calității sunt relevante, adecvate și operează în mod eficient. Procesul de monitorizare trebuie:

- a) să includă o analiză continuă și o evaluare a sistemului de control al calității al ISA, inclusiv o revizuire a eșantionului de misiuni finalizate pe toată gama de muncă desfășurată de ISA;
- b) să solicite atribuirea responsabilității pentru procesul de monitorizare unei persoane sau unor persoane cu experiență suficientă și adecvată și autoritate în cadrul ISA pentru a-și asuma această responsabilitate; și
- c) să solicite ca cei care efectuează revizuirea să fie independenți (adică nu participă în activitatea de audit sau la vreo revizuire a controlului calității).

Anexa nr. 2. Tipurile de documente și reglementări interne

La nivelul Curții de Conturi, politicile și procedurile privind calitatea sunt prevăzute în următoarele tipuri de documente și reglementări:

➔ **Politici**

O politică reprezintă un act funcțional pe o lungă durată de timp, care descrie scopul funcției/instituției. În cadrul unei funcții de asigurare a calității poate fi relevantă elaborarea unei politici în care conducătorul ISA ar stabili care este scopul funcției de asigurare a calității și ce așteptări sunt înaintate acesteia.

În cadrul Curții de Conturi politicile și procedurile sunt materializate în:

- *Codul etic al Curții de Conturi*⁴⁶;
- *manuale și ghiduri*;
- *regulamente*,
- *instrucțiuni, îndrumare și alte reglementări interne*.

➔ **Strategii**

Dacă o politică este de lungă durată, atunci strategia de cele mai dese ori este elaborată pentru o perioadă de 3-5 ani. Scopul strategiei este de a stabili direcțiile strategice și obiectivele instituției. Activitatea conexasă direcțiilor strategice facilitează modul în care instituția rămâne pe parcursul său și permite să nu devieze de la scopul strategic.

Curtea de Conturi a aprobat:

- *Strategia de dezvoltare a Curții de Conturi*⁴⁷;
- *Strategia de audit trienală*⁴⁸;
- *Proceduri de implementare a Strategiei de dezvoltare a Curții de Conturi*⁴⁹;
- *Strategia de instruire și dezvoltare profesională a personalului*⁵⁰;
- *Strategia de comunicare*⁵¹;
- *etc.*

➔ **Programe (planuri) anuale**

Dacă strategiile sunt dezvoltate pentru o perioadă de 3-5 ani și se axează pe scopuri, atunci programele anuale sunt elaborate preponderent pentru 1 an și se axează mai mult pe activitățile necesare atingerii scopurilor. Activitățile care nu sunt conexe niciunui scop nu trebuie să fie prioritare.

Curtea de Conturi își realizează activitățile în baza:

- *Planului de acțiuni privind implementarea Strategiei de dezvoltare a Curții de Conturi*;
- *Programului anual al activității de audit*;
- *Programului anual al revizuirilor „la fiebinte” ale calității misiunilor de audit*;
- *Programului anual al revizuirilor „la rece” ale calității misiunilor de audit*;
- *Planurilor anuale de activitate ale subdiviziunilor structurale*;

⁴⁶ Codul etic al Curții de Conturi, aprobat prin Hotărârea Curții de Conturi nr.19 din 05.04.2019.

⁴⁷ aprobată prin HCC nr. 61 din 10.12.2020.

⁴⁸ aprobată prin HCC nr.70 din 14.12.2021.

⁴⁹ aprobate prin HCC nr.37 din 16.07.2021.

⁵⁰ aprobată prin HCC nr.36 din 22.06.2018.

⁵¹ Strategia de comunicare a Curții de Conturi pentru anii 2016-2020, aprobată prin HCC nr.13 din 19.05.2016. Noua strategie de comunicare este în curs de elaborare.

- *etc.*

Actele normativ-metodologice ale Curții de Conturi sunt actualizate periodic în vederea ajustării și armonizării cu evoluțiile, noile cerințe interne și ale dezvoltării internaționale, inclusiv prin elaborarea și aprobarea actelor noi. Conținutul acestora este adus la cunoștința angajaților Curții de Conturi, inclusiv prin plasarea pe pagina Intranet.

Anexa nr. 3. Registrul de evidență a consultărilor acordate

**Registrul de evidență
a consultărilor acordate (suportul)**

Nr. d/o	Data	Misiunea de audit	Beneficiarul consultărilor	Aspectele consultate	Timpul acordat
1.					
2.					
...					

Anexa nr. 4. Raportul anual privind evaluarea sistemului de management al calității în cadrul Curții de Conturi a Republicii Moldova

APROBAT

(numele, prenumele, semnătura)

“ ____ ” _____ 20 ____

**RAPORTUL ANUAL PRIVIND EVALUAREA SISTEMULUI DE MANAGEMENT AL CALITĂȚII
ÎN CADRUL CURȚII DE CONTURI A REPUBLICII MOLDOVA**
(evaluarea și raportarea sistemului de management al calității)

Nr. d/o	Criterii (întrebări) la evaluarea SMC	Răspuns			Detalii ⁵²
		Da	Parțial	Nu	
ELEMENTUL 1 „RESPONSABILITĂȚILE CONDUCERII PRIVIND CALITATEA”					
1.	Președintele și membrii CCRM asigură buna funcționare a întregului sistem de management al calității?				
2.	A fost desemnată persoana responsabilă de controlul întregului sistem de management al calității, precum și persoanele responsabile de fiecare element în parte? Dacă da, indicați documentul confirmativ.				
3.	Atribuțiile și responsabilitățile de control atât al întregului sistem de management al calității, cât și al fiecărui element în parte sunt clar definite în Fișele de post ale responsabililor desemnați?				
4.	Au fost divizate rolurile și responsabilitățile subdiviziunilor structurale care asistă responsabilul de sistemul de management al calității în monitorizarea eficacității adaptării și actualizarea periodică a politicilor aferente sistemului?				

⁵² Coloana „Detalii” se completează în cazul răspunsurilor „Nu” sau „Parțial”, cu generalizarea și comasarea aspectelor problematice.

5.	Conducerea CCRM asigură anual autoevaluarea sistemului de control intern managerial (CIM). În baza rezultatelor autoevaluării, conducerea întreprinde măsuri de înlăturare a deficiențelor constatate în cadrul exercițiului de autoevaluare a sistemului CIM? Dacă da, care au fost acestea?				
6.	Președintele, membrii CCRM și responsabilul de sistemul de management al calității s-au întrunit în vederea examinării rezultatului monitorizării și evaluării eficacității managementului calității?				
7.	Dacă da, indicați deciziile luate de către ei în urma rezultatului monitorizării și evaluării eficacității managementului calității.				
8.	Conducerea a asigurat crearea unui climat instituțional favorabil? Ce măsuri a întreprins în acest sens?				
9.	Conducerea a asigurat instituția cu resursele necesare pentru desfășurarea eficientă a activității?				
10.	Structura organizațională asigură o atribuire clară a sarcinilor și responsabilităților la toate nivelurile organizaționale?				
11.	Curtea de Conturi a definit clar competențele, drepturile, responsabilitățile, sarcinile, obiectivele și liniile de raportare ale fiecărei subdiviziuni structurale în corespundere cu structura sa organizațională?				
12.	Structura organizațională asigură segregarea funcțiilor?				
13.	Subdiviziunile structurale dispun de regulamente proprii de organizare și funcționare? Dacă da, indicați numărul de subdiviziuni.				
14.	Sarcinile, rolurile și responsabilitățile fiecărui angajat din cadrul entității sunt formalizate și comunicate în formă scrisă? Există confirmări prin semnătură că acestea au fost aduse la cunoștința fiecărui angajat?				
15.	Șefii de subdiviziuni promovează și contribuie la dezvoltarea sistemului de management al calității?				

Concluzia responsabilului de SMC:

ELEMENTUL 2 „CONFORMAREA LA CERINȚELE DE ETICĂ”					
16.	Au fost desemnate persoanele responsabile de sistemul de control etic? Dacă da, indicați documentul confirmativ.				
17.	Atribuțiile și responsabilitățile de control etic (Elementul 2) sunt clar definite în Fișele de post ale responsabililor desemnați?				
18.	Au fost instituite mecanisme de control etic aferente respectării proceselor și procedurilor stabilite în actele interne ce reglementează etica și conduita profesională a angajaților?				
19.	Activitățile de control realizate sunt documentate și fixate în registre, borderouri, procese-verbale etc.?				
20.	S-au identificat cazuri în urma cărora a fost afectată într-un anumit fel independența instituțională a Curții de Conturi? Dacă da, indicați numărul de cazuri.				
21.	Au fost identificate cazuri de materializare a riscurilor de etică/conflictelor de interese? Acestea au fost confirmate prin consemnarea în Registrul cu privire la materializarea riscului de etică/conflictului de interese? Dacă da, indicați numărul de cazuri.				
22.	Au fost aplicate mecanismele de control etic aferente respectării proceselor și procedurilor stabilite în actele interne ce reglementează etica și conduita profesională a angajaților?				
23.	Codul etic este adus la cunoștința tuturor angajaților Curții de Conturi? Există confirmări prin semnătură că au fost informați angajații?				
24.	A fost asigurată actualizarea Codului etic, în caz de necesitate? Există confirmări prin semnătură că s-au adus la cunoștința angajaților ultimele modificări?				
25.	Au fost efectuate instruirii (cursuri de perfecționare / seminare / specializări) specifice domeniului eticii:				
	<i>a) interne (om-ore);</i>				
	<i>a) externe (om-ore);</i>				
	<i>b) tematica;</i>				
	<i>c) organizatorul instruirii;</i>				
	<i>d) necesitățile de instruire (tematica).</i>				
26.	Au fost identificate sau constatate încălcări ale Codului etic de către șefii de subdiviziuni (managerii) sau angajații Curții de Conturi?				

	Dacă există cazuri de nerespectare a Codului etic, indicați măsurile întreprinse.				
27.	A fost elaborat Regulamentul privind funcționarea Comisiei de etică a Curții de Conturi? De câte ori pe an s-a întrunit Comisia de etică? Aceasta a analizat dilemele etice și le-a soluționat prin oferirea instruirilor și consultațiilor de profil? Dacă da, câte?				
28.	Reglementările privind prevenirea fraudei și corupției sunt comunicate tuturor angajaților Curții de Conturi? Există confirmări prin semnătură că au fost aduse la cunoștința angajaților?				
29.	Au fost identificate sau constatate încălcări ale reglementărilor privind prevenirea fraudei și corupției de către șefii de subdiviziuni (managerii) sau angajații Curții de Conturi? Dacă există cazuri de nerespectare a acestor reglementări, indicați măsurile întreprinse.				
30.	Au fost comunicate și înregistrate cazuri de influență neadecvată asupra oficialilor CCRM, potrivit procedurii descrise în Regulamentul cu privire la evidența cazurilor de influență necorespunzătoare ⁵³ ? Dacă da, câte cazuri?				
31.	Au fost identificate și verificate potențialele activități ilegale comise de către angajații CCRM, precum și s-au întreprins măsuri de protejare a persoanelor care semnalizează îngrijorări în mod voluntar, cu bună credință și în interesul public, potrivit procedurii descrise în Regulamentul privind avertizorii de integritate în cadrul Curții de Conturi ⁵⁴ ? Dacă da, câte cazuri?				
32.	Comisia de evaluare și evidență a cadourilor a funcționat în anul curent? Dacă da, indicați numărul de cadouri înregistrate în perioada de referință, conform procedurii descrise în <i>Regulamentul cu privire la evidența, evaluarea, păstrarea, utilizarea și răscumpărarea cadourilor simbolice, a celor oferite din politețe sau cu prilejul anumitor acțiuni de protocol</i> ⁵⁵ ? Au fost identificate cazuri de nedeclarare a cadourilor pasibile declarării? Dacă da, indicați numărul de cazuri și descrieți situația. A se vedea dacă nu s-a respectat procedura.				

⁵³ aprobat prin HCC nr. 52 din 17.11.2014.

⁵⁴ aprobat prin HCC nr. 19 din 01.04.2014.

⁵⁵ aprobat prin HCC nr. 33 din 21.06.2018.

33.	Comisia de disciplină a Curții de Conturi s-a întrunit în acest an, potrivit procedurii descrise în Regulamentul privind Comisia de disciplină a Curții de Conturi ⁵⁶ ? Dacă da, indicați: a) numărul de abateri disciplinare investigate?; b) numărul de sancțiuni disciplinare aplicate?; c) numărul de contestații efectuate?				
Concluzia responsabilului de SMC:					
ELEMENTUL 3 „PLANIFICAREA STRATEGICĂ ȘI PLANIFICAREA OPERAȚIONALĂ”					
34.	Au fost desemnate persoanele responsabile de controlul Elementului 3 „Planificarea strategică și planificarea operațională”? Dacă da, indicați documentul confirmativ.				
35.	Atribuțiile și responsabilitățile de control al planificării strategice și planificării operaționale (Elementul 3) sunt clar definite în Fișele de post ale responsabililor desemnați?				
36.	Indicați nivelul de executare a Planului anual de acțiuni privind implementarea Strategiei de dezvoltare a Curții de Conturi. Acest indicator arată progresul înregistrat în atingerea obiectivelor strategice stabilite de Curtea de Conturi pentru perioada de referință. Unitatea de măsură: %.				
37.	Indicați numărul de misiuni de audit realizate în anul de referință în limitele bugetului (misiuni de audit pe an), exprimat ca procent din totalul auditurilor realizate. Acest indicator prezintă punctele procentuale prognozate de realizare a Programului activității de audit a Curții de Conturi. Unitatea de măsură: %.				
38.	Indicați ponderea misiunilor de audit obligatorii realizate în termen. Unitatea de măsură: %.				
Concluzia responsabilului de SMC:					

⁵⁶ aprobat prin HCC nr. 8 din 15.03.2017.

ELEMENTUL 4 „RESURSELE UMANE”					
39.	Au fost desemnate persoanele responsabile de controlul Elementului 4 „Resursele umane”? Dacă da, indicați documentul confirmativ.				
40.	Atribuțiile și responsabilitățile de control al resurselor umane (Elementul 4) sunt clar definite în Fișele de post ale responsabililor desemnați?				
41.	Sarcinile, rolurile și responsabilitățile fiecărui angajat din instituție sunt formalizate și comunicate în formă scrisă? Există confirmări prin semnătură că acestea au fost aduse la cunoștința fiecărui angajat?				
42.	Sunt stabilite și comunicate competențele care se delegă?				
43.	Șefii tuturor subdiviziunilor din cadrul instituției asigură delegarea împuternicirilor doar angajaților care dispun de competențele necesare?				
44.	Este efectuată o evaluare (internă/externă) a modului de delegare a împuternicirilor?				
Obiectivul nr.1 de gestionare a resurselor umane: <i>Recrutarea, selectarea și angajarea personalului</i>					
45.	Au fost selectați cei mai calificați candidați pentru posturile scoase la concurs?				
46.	A fost pus la dispoziția noilor anagajați <i>Ghidul noului angajat</i> ⁵⁷ ?				
47.	Fișele postului descriu detaliat cerințele tehnice și de calificare prevăzute în Cadrul de competențe profesionale? Acestea, în caz de necesitate, sunt actualizate periodic?				
48.	Sunt analizate și stabilite cunoștințele și aptitudinile necesar a fi deținute în vederea îndeplinirii sarcinilor / atribuțiilor asociate fiecărui post?				
49.	Au fost divizate clar responsabilitățile pentru toate activitățile efectuate în instituție?				
50.	Numărul angajaților:				
	a) conform statului de personal, la data de 31 decembrie;				
	b) posturi vacante, la data de 31 decembrie;				
	c) persoane angajate pe parcursul anului;				
	d) demisionați / concediați pe parcursul anului.				

⁵⁷ aprobat prin HCC nr.59 din 26.11.2021.

51.	Indicați ponderea personalului care a activat efectiv în cursul anului în comparație cu nivelul de personal stabilit – măsurat ca procent din echivalentul cu normă întreagă (Stabilitatea personalului). Unitatea de măsură: %.				
52.	Indicați fluctuația personalului în cursul perioadei de referință (creșterea/reducerea numărului de angajați ai Curții de Conturi într-o perioadă de un an). Unitatea de măsură: %.				
53.	Curtea de Conturi a evaluat necesarul de resurse umane competente pentru acoperirea activităților, ținând cont de riscul de insuficiență a personalului competent (de diverse specialități) pentru asigurarea diferitor tipuri și domenii de audit, precum și de fluctuația personalului?				
Obiectivul nr.2 de gestionare a resurselor umane: Instruirea și dezvoltarea profesională a angajaților					
54.	Curtea de Conturi aplică un program de instruire inițială pentru noii angajați? Dacă da, acesta a fost realizat?				
55.	Indicați ponderea auditorilor care au fost supuși certificării în totalul auditorilor CCRM.				
56.	Instruirile (cursurile de perfecționare / seminarele / specializările):				
	a) interne (om-ore);				
	b) externe (om-ore);				
	c) tematica;				
	d) organizatorul instruirii;				
	e) necesitățile de instruire (tematica).				
57.	Indicați ponderea persoanelor care au beneficiat de instruire pentru dezvoltarea profesională mai mult de 40 de ore anual (nivelul de dezvoltare profesională în cadrul Curții de Conturi).				
58.	Programul anual de instruire profesională continuă este elaborat în rezultatul evaluării necesităților de instruire ale angajaților?				
59.	Angajații beneficiază de instruire relevantă responsabilităților care le-au fost desemnate?				

60.	Bugetul entității publice include resursele necesare pentru implementarea programului de pregătire profesională continuă?				
61.	Dacă da, indicați: a) cuantumul mijloacelor aprobate pentru pregătire profesională continuă (mii lei);				
	b) cuantumul mijloacelor executate pentru pregătire profesională continuă (mii lei).				
Obiectivul nr.3 de gestionare a resurselor umane: <i>Evaluarea performanțelor profesionale ale angajaților</i>					
62.	Performanța individuală este evaluată periodic în raport cu obiectivele individuale stabilite?				
Obiectivul nr.4 de gestionare a resurselor umane: <i>Implementarea sistemului de creștere în carieră</i>					
63.	Evaluarea candidaților la promovare s-a realizat în mod obiectiv și corect?				
64.	La examinarea posibilităților de creștere (promovare) în carieră s-a ținut cont de calitățile angajatului?				
<i>Rotația personalului-cheie de audit</i>					
65.	A fost aplicată politica de rotație a personalului-cheie care ocupă funcții sensibile?				
Concluzia responsabilului de SMC:					
ELEMENTUL 5 „EFECTUAREA MISIUNILOR DE AUDIT ȘI A ALTOR ACTIVITĂȚI CONEXE”					
66.	Au fost desemnate persoanele responsabile de controlul Elementului 5 „Efectuarea misiunilor de audit și a altor activități conexe”? Dacă da, indicați documentul confirmativ.				
67.	Atribuțiile și responsabilitățile de control al realizării misiunilor de audit (Elementul 5) sunt clar definite în Fișele de post ale responsabililor desemnați?				
68.	Nivelul de control 1 (șefii echipelor de audit) a aplicat și a implementat procedurile de control al calității (îndrumarea, consultarea, supervizarea				

	și revizuirea) în procesul de audit? Dacă da, acestea au fost documentate potrivit procedurii descrise în <i>Ghidul privind sistemul de management al calității</i> ?				
69.	Nivelul de control 2 (responsabilii de audit) a aplicat și a implementat procedurile de control al calității (îndrumarea, consultarea, supervizarea și revizuirea) în procesul de audit? Dacă da, acestea au fost documentate potrivit procedurii descrise în <i>Ghidul privind sistemul de management al calității</i> ?				
70.	Șefii echipelor de audit (nivelul de control 1) și-au îndeplinit atribuțiile și responsabilitățile descrise atât în <i>Ghidul privind sistemul de management al calității</i> , cât și în Fișele posturilor, Regulamentele de funcționare și organizare a subdiviziunilor de audit?				
71.	Responsabilii de audit (nivelul de control 1) și-au îndeplinit atribuțiile și responsabilitățile descrise atât în <i>Ghidul privind sistemul de management al calității</i> , cât și în Fișele posturilor, Regulamentele de funcționare și organizare a subdiviziunilor de audit?				
72.	Indicați ponderea misiunilor de audit care au fost supuse revizuirii metodologice în totalul misiunilor de audit realizate. Acest indicator arată creșterea/descrșterea numărului de rapoarte elaborate calitativ, precum și nivelul de calitate al activității de audit a Curții de Conturi. Unitatea de măsură: %.				
73.	Indicați nivelul de implementare a recomandărilor de audit înaintate entităților auditate. Acest indicator reprezintă nivelul de implementare a recomandărilor de audit din rapoartele de audit aprobate în anul de gestiune. Unitatea de măsură: %.				
74.	Indicați ponderea opiniilor de audit necalificate (fără rezerve) în totalul opiniilor de audit emise. Acest indicator arată creșterea/descrșterea numărului de opinii calificate în totalul opiniilor emise ca urmare a misiunilor de audit financiar realizate în perioada de referință. Unitatea de măsură: %.				
75.	Indicați numărul total al misiunilor de audit realizate prin intermediul unui soft specializat de gestionare a misiunilor de audit. Unitatea de măsură: unități.				
Concluzia responsabilului de SMC:					

ELEMENTUL 6 „ASIGURAREA CALITĂȚII”					
76.	Au fost desemnate persoanele responsabile de controlul Elementului 6 „Asigurarea calității”? Dacă da, indicați documentul confirmativ.				
77.	Atribuțiile și responsabilitățile de control al asigurării calității (Elementul 6) sunt clar definite în Fișele de post ale responsabililor desemnați?				
78.	Indicați numărul total al rapoartelor emise și publicate de Curtea de Conturi pe pagina web oficială www.ccrm.md în perioada de referință. Unitatea de măsură: unități.				
79.	Indicați proporția auditurilor ad-hoc în totalul misiunilor de audit. Acest indicator reprezintă procentul misiunilor de audit desfășurate ca urmare a solicitărilor parvenite din partea Parlamentului pe parcursul anului de gestiune din totalul misiunilor de audit realizate. Unitatea de măsură: %.				
80.	Indicați opinia asupra situațiilor financiare anuale ale CCRM în anul de raportare. Acest indicator reprezintă opinia auditului extern, contractat de către Parlament, asupra situațiilor financiare ale CCRM. Unitatea de măsură: opinie fără rezerve.				
81.	Indicați părerea părților interesate privind activitatea CCRM (rezultat obținut în urma sondajelor în cadrul grupurilor-țintă). Acest indicator indică nivelul de apreciere de către părțile interesate (ONG, mass-media, cetățeni etc.) a rezultatelor activității de audit. Unitatea de măsură: în creștere.				
82.	Indicați nivelul de satisfacție a entităților auditate. Acest indicator arată nivelul de apreciere de către entitățile auditate a rezultatelor activității de audit.				
83.	Indicați numărul de descărcări/accesări etc. ale site-ului CCRM/media/altor rețele sociale. Acest indicator arată creșterea gradului de conștientizare a contribuției CCRM în rândul părților interesate/societății din Moldova. Unitatea de măsură: în creștere.				
Concluzia responsabilului de SMC:					

CONCLUZIA GENERALĂ:

RECOMANDĂRI:

Întocmit:

Subdiviziunea responsabilă de control calității

(funcția)

(nume, prenume)

(semnătura)

(data)

Coordonat:

Responsabilul de sistemul de management al calității

(funcția)

(nume, prenume)

(semnătura)

(data)