



## **Autoritățile publice centrale: opinii și experiențe privind comunicarea cu Curtea de Conturi, profesionalismul, integritatea auditorilor și implementarea recomandărilor Curții**

**Transparency International – Moldova**

**2021**

*Acest raport a fost elaborat în cadrul proiectului "Mobilizarea societății civile pentru monitorizarea și sesizarea asupra integrității instituțiilor statului și activităților anticorupție în Moldova" implementat de Transparency International – Moldova cu suportul Secției Justiție Penală și Aplicare a Legii a Ambasadei Statelor Unite ale Americii la Chișinău. Opiniile exprimate aparțin autorilor și nu reflectă neapărat poziția donatorului.*

## **Autoritățile publice centrale: opinii și experiențe privind comunicarea cu Curtea de Conturi, profesionalismul, integritatea auditorilor și implementarea recomandărilor Curții**

### **Introducere**

În martie 2021, Transparency International – Moldova (TI-Moldova) a prezentat o evaluare instituțională a activității Curții de Conturi prin prisma Sistemului Național de Integritate<sup>1</sup>, venind cu o serie de recomandări care ar putea fortifica capacitățile acesteia. În dezvoltarea acestui subiect, TI-Moldova a efectuat un sondaj în autoritățile publice centrale (APC) auditate de Curtea de Conturi pentru a analiza opiniile și experiențele reprezentanților acestora despre comunicarea/relațiile cu auditorii Curții în timpul misiunilor de audit; comportamentul, profesionalismul și integritatea auditorilor; precum și implementarea recomandărilor Curții. Activitatea a fost realizată cu suportul Secției Justiție Penală și Aplicare a Legii a Ambasadei SUA la Chișinău.

Sondajul a avut la bază un chestionar adresat conducătorilor entităților publice auditate de Curtea de Conturi și managerilor operaționali/responsabililor care au comunicat cu Curtea în cadrul misiunilor de audit extern. Chestionarul a fost coordonat cu reprezentanții Curții de Conturi și testat în APC. Sondajul s-a desfășurat în perioada 20 septembrie – 5 noiembrie 2021, la el participând 14 APC (ministere și entități din subordinea acestora)<sup>2</sup>. Sondajul vizează perioada de timp: 2018 – august 2021.

În vederea realizării sondajului, TI-Moldova s-a adresat la Cancelaria de Stat care a susținut proiectul, solicitând APC să completeze chestionarul. Deși majoritatea entităților publice contactate au dat curs sondajului și au oferit operativ chestionarele completate (de ex., Ministerul Apărării, Serviciul Vamal, Ministerul Economiei, Agenția Rezerve Materiale, Ministerul Agriculturii, Ministerul Afacerilor Interne, Ministerul Finanțelor, Inspectoratul General de Poliție), Ministerul Educației a oferit răspuns abia peste 40 de zile de la inițierea sondajului, după multiple apeluri telefonice.

### **Rezultatele sondajului**

- ***Existența în entitățile publice a unor reguli interne care reglementează comunicarea cu auditorii Curții de Conturi***

Pentru a asigura executarea operativă și conformă a responsabilităților autorităților publice ce reies din Legea privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi nr. 260 din 07.12.2016 (Legea 260/2017)<sup>3</sup>, în decembrie 2020 a fost emisă Decizia Prim-ministrului Republicii Moldova nr.39 (Decizia nr. 39/2020)<sup>4</sup>. În decizie se recomandă ministerelor, autorităților administrative centrale și structurilor din sfera lor de competență să

---

<sup>1</sup> Studiu TI-Moldova, *Curtea de Conturi: evaluare instituțională alternativă*, 2021 [http://www.transparency.md/wp-content/uploads/2021/03/TI\\_Moldova\\_Chamber\\_of\\_Accounts\\_Alternative\\_Institutional\\_Evaluation.pdf](http://www.transparency.md/wp-content/uploads/2021/03/TI_Moldova_Chamber_of_Accounts_Alternative_Institutional_Evaluation.pdf)

<sup>2</sup> Ministerul Finanțelor (MF); Ministerul Economiei și Infrastructurii (MEI); Ministerul Afacerilor Externe și Integrării Europene (MAEIE); Ministerul Justiției (MJ); Ministerul Sănătății, Muncii și Protecției Sociale (MSMPS); Ministerul Agriculturii, Dezvoltării Regionale și Mediului (MADRM); Ministerul Educației, Culturii și Cercetării (MECC); Ministerul Apărării (MA); Serviciul Fiscal de Stat (SFS); Serviciul Vamal(SV); Poliția de Frontieră (PF); Inspectoratul General de Poliție (IGP); Agenția Rezerve Materiale (ARM).

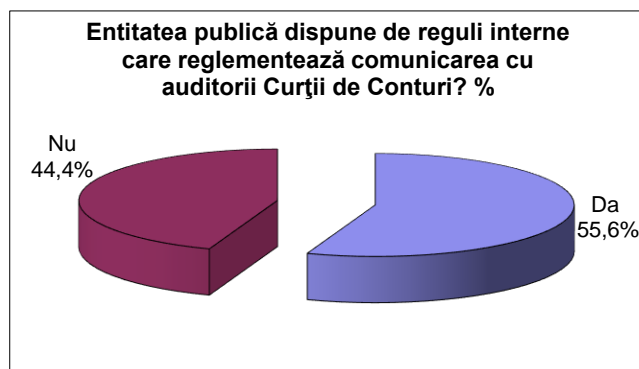
<sup>3</sup> [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=126160&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=126160&lang=ro#)

<sup>4</sup> Decizia nr. 39 din 21.12.2020 n-a fost publicată, TI-Moldova a obținut-o în baza unei solicitări de informații de la Cancelaria de Stat.

elaboreze și să aprobe proceduri interne care ar reglementa procesul de comunicare cu echipele de audit al Curții de Conturi în timpul misiunilor de audit, fiind oferit un regulament-model. Astfel, s-a dorit ca autoritățile publice să stabilească un mecanism intern de repartizare a responsabilităților pentru a realiza în termen solicitările și recomandările Curții, precum și efectua controlul intern asupra executării acestora.

Este de reținut faptul că proiectul regulamentului-model a fost coordonat cu Curtea Conturi, o parte importantă din propuneri fiind luate în considerație. Totuși, unele sugestii ale Curții, în particular referitoare la evitarea birocratizării excesive a procedurilor<sup>5</sup>, au fost omise din vedere, eventual, din considerente de precauție ale APC, precum și din intenția de a puncta/documenta fiecare pas în comunicarea cu Curtea.

Fiind solicitate să răspundă dacă dispun de careva reguli interne care ar reglementa comunicarea cu auditorii Curții de Conturi pe parcursul misiunilor de audit, doar puțin peste jumătate din APC (56%) au confirmat prezența acestora, indicând, în particular, regulamentele de comunicare cu Curtea de Conturi, elaborate în baza deciziei sus-menționate sau Carta de audit intern, aprobată prin ordinul conducătorului. Respectiv 44% din autorități au notat că n-au asemenea documente.



În acest sens ar fi recomandabilă elaborarea unor atare reguli interne de către entitățile publice care nu dispun de ele sau ajustarea celor existente la Regulamentul model. De asemenea, ar trebui examinată oportunitatea modificării Regulamentului model pentru a reduce sarcina birocratică asupra entităților publice și Curții de Conturi. Decizia Prim ministrului nr.39/2020, anexă la care este Regulamentul model, trebuie să fie publicată pe pagina web a Cancelariei de Stat și în Registrul de Stat al actelor juridice.

• **Existența unei subdiviziuni/persoane responsabilă de comunicarea cu Curtea de Conturi**

Pentru a facilita și uniformiza raporturile dintre APC și Curtea de Conturi, Decizia Prim ministrului 39/2020 recomandă conducătorilor APC să desemneze o subdiviziune structurală, responsabilă de comunicarea cu Curtea în timpul misiunilor de audit, de gestionarea evidenței, monitorizării și raportării despre implementarea recomandărilor și cerințelor Curții. Potrivit entităților care au participat la sondaj, în doar două din ele (MAI și MECC) la momentul interviului nu erau desemnate astfel de subdiviziuni. Majoritatea autorităților (78%) au stabilit atare subdiviziuni, sarcinile fiind atribuite, de regulă, serviciilor de audit intern:

- ”Conform Cartei de audit intern, Serviciul audit intern al ministerului este responsabil de comunicarea cu Curtea de Conturi. Totodată, la inițierea misiunilor de audit extern, se desemnează subdiviziunile și persoanele nemijlocit responsabile de comunicarea cu membrii misiunii de audit” (*Chestionarul 3*);
- ”Direcția analiză, monitorizare și evaluare a politicilor” (*Chestionarul 4*);
- ”Subdiviziunea audit intern, și după caz șeful direcției activitatea căreia este auditată. De obicei, fiecare misiune de audit al CCRM solicită desemnarea oficială a persoanelor responsabile” (*Chestionarul 5*);

<sup>5</sup> Spre ex., potrivit Curții de Conturi, trecerea solicitărilor suplimentare de informații ale echipelor de audit, în mod repetat, prin procedura de înregistrare generală în sistemul de management al documentelor, sporește birocracia și tergiversează prezentarea informațiilor și ar putea afecta întregul proces de audit. De asemenea, potrivit Curții de Conturi, impunerea auditorului de a solicita în scris toate documentele, prezentarea documentelor prin procese verbale creează impedimente și îngreunează activitatea auditorilor. (*Notă: avizul Curții de Conturi la proiectul regulamentului model a fost oferit TI-Moldova spre informare*).

- ”Serviciul Audit Intern” (Chestionarul 6);
- ”În ordinul ministrului sunt stabilite domeniile de comunicare si, în funcție de domeniu - anumite subdiviziuni” (Chestionarul 7);
- ”Direcția management organizațional” (Chestionarul 11);
- ”Direcția audit intern” (Chestionarul 12).

În acest context este salutară organizarea de către Curtea de Conturi, de comun cu APC, a sesiunilor de comunicare cu reprezentanții subdiviziunilor de audit intern<sup>6</sup>, asemenea activități ar trebui să devină uzuale, la ele s-ar putea atrage atenția asupra problemelor sistemice, discuta despre omisiunile/carențele cadrului normativ și face schimb de bune practici.

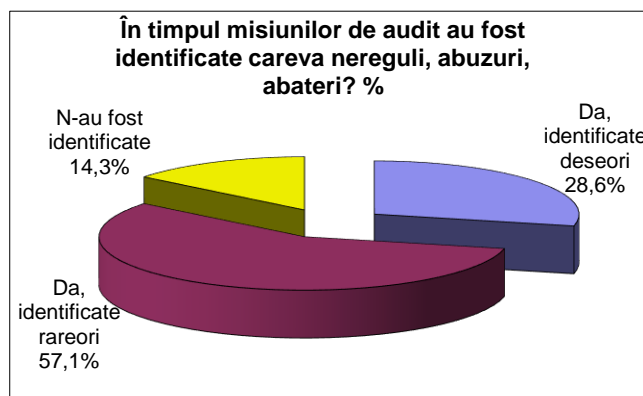
• **De câte ori în ultimii 3 ani entitatea publică a fost auditată de către Curtea de Conturi?**

Potrivit Legii 260/2016, Curtea de Conturi poate efectua diferite tipuri de audit (financiar, al conformității, al performanței), auditul financiar al rapoartelor ministerelor privind executarea bugetelor urmând a fi desfășurat anual. În perioada 2018 – prezent Curtea de Conturi a desfășurat peste 70 misiuni de audit de conformitate, financiare, performanță la ministere și entitățile din subordinea acestora.<sup>7</sup>

Fiind solicitate să indice cam câte misiuni de audit extern au fost efectuate în ultimii trei ani, toate entitățile au oferit informații, unele din ele specificând, în profilul anilor, și tematica auditurilor. Despre cele mai multe misiuni de audit extern a relatat MF – 16 misiuni de audit. Serviciul Vamal a comunicat despre 9 hotărâri ale Curții care conțin recomandări de audit, responsabilă de implementarea cărora este entitatea. MEC și SFS au menționat despre câte 7 misiuni de audit efectuate, MAI și IGP – câte 5, ME – cel puțin 4 specifice (ale situațiilor financiare consolidate și achizițiilor publice), MA și ARM – câte 4 misiuni de audit. În acest sens am putea presupune că entitățile publice incluse în sondaj țin evidența auditurilor externe efectuate și a recomandărilor Curții de Conturi.

• **Eventuale nereguli, abuzuri, abateri identificate de echipele de audit ale Curții de Conturi**

Fiind solicitate să răspundă dacă în urma auditurilor efectuate de Curtea de Conturi au fost identificate careva abateri și abuzuri în administrarea resurselor financiare și patrimoniului public sau în raportarea financiară, circa 86% din entitățile participante la sondaj au confirmat constatarea acestora, iar 14% au remarcat că abateri n-au fost identificate. În opinia entităților, 2/3 din abateri sunt depistate rareori și 1/3 – deseori.

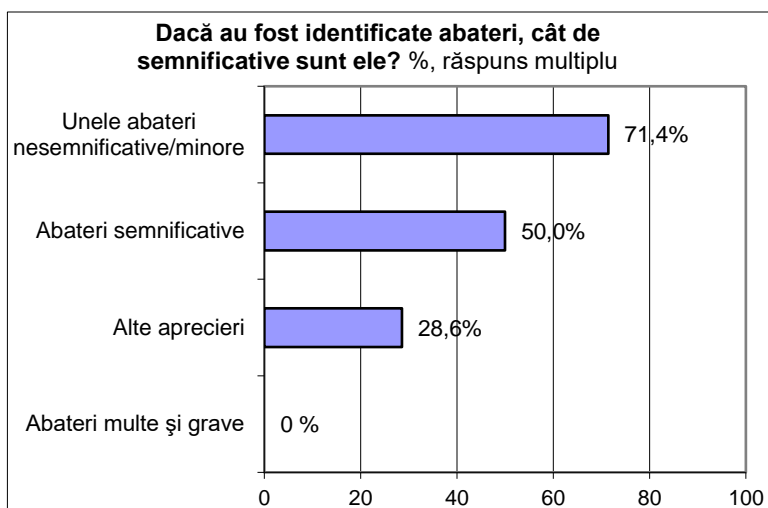


<sup>6</sup> [https://www.ccrm.md/ro/masa-rotunda-colaborarea-dintre-auditul-extern-si-auditul-intern-80\\_92039.html](https://www.ccrm.md/ro/masa-rotunda-colaborarea-dintre-auditul-extern-si-auditul-intern-80_92039.html)

<sup>7</sup> Potrivit datelor de pe pagina web a Curții de Conturi <https://www.ccrm.md/ro/decisions>

• **(Auto)aprecierea gravității abaterilor / neregulilor identificate de Curtea de Conturi (răspuns multiplu)**

În cazul în care entitățile publice au relatat despre identificarea de către Curtea de Conturi a abaterilor/neregulilor, entitățile au fost rugate să aprecieze cât de semnificative au fost acestea. Este de remarcat că nici-o entitate nu le-a catalogat drept multe și grave. De regulă, aprecierile s-au referit la abateri ne semnificative / minore (71,4%) și semnificative (50%). În același timp, entitățile au venit și cu alte aprecieri (29%), unele din ele ar putea să se regăsească printre cele sus-menționate:



- ”În mare parte abaterile țin de aplicarea cadrului normativ existent și/sau de lipsa unor reglementări exhaustive, precum și deficiențe de implementare integrală a standardelor naționale de control intern managerial (lipsa listei proceselor operaționale identificate, lipsa descrierii grafice și/sau narrative a proceselor de bază, alte deficiențe legate de structura organizațională și personal” (*Chestionarul 2*);
- ”Rapoartele misiunilor de audit conțin anumite constatări care au constituit argumentare pentru opinia cu rezerve. Conform acestora, rapoartele financiare consolidate ale ministerului oferă o imagine corectă și fidelă în conformitate cu cerințele normelor de contabilitate și de raportare financiară în sistemul bugetar, dar conțineau anumite abateri, denaturări / deficiențe ne semnificative. Abaterile se referă la: procesul de evaluare a imobilelor din gestiunea ministerului cu reflectarea lor în evidența contabilă; evaluarea și înregistrarea terenurilor din gestiune; deficiențe la organizarea și implementarea sistemului de control intern managerial; nevalorificarea mijloacelor financiare alocate pentru investiții capitale, inclusiv din împrumuturi externe; erori și omisiuni la planificarea și efectuarea achizițiilor publice” (*Chestionarul 3*);
- ”Neconformitățile depistate au stat la baza opiniei cu rezerve” (*Chestionarul 5*);
- ”Au fost depistate neconformități care au fost înlăturate pe parcurs” (*Chestionarul 7*).

Totuși, lecturarea constatărilor dintr-o serie de hotărâri ale Curții de Conturi referitoare la rezultatele auditurilor conformității achizițiilor publice, situațiile financiare consolidate ale APC, ne permit să presupunem că unele entități ar putea subaprecia seriozitatea/gravitatea abaterilor identificate de auditori. Spre exemplu, în *Sinteza analitică a rezultatelor de audit aferente domeniului achiziții publice în perioada 2019-2020*, elaborată de Curtea de Conturi în baza rezultatelor misiunilor de audit în 9 ministere<sup>8</sup> se remarcă despre existența cazurilor multiple și grave de nerespectare a legislației în acest domeniu. Nereguli și abateri serioase au fost identificate de Curtea de Conturi și în auditarea rapoartelor financiare consolidate ale ministerelor, ceea ce a servit drept temei pentru emiterea opiniilor contrare<sup>9</sup> sau cu rezerve.<sup>10</sup>

<sup>8</sup> [https://www.ccrm.md/ro/sinteza-analitica-a-rezultatelor-de-audit-aferente-domeniului-achizitiei-3539\\_92092.html](https://www.ccrm.md/ro/sinteza-analitica-a-rezultatelor-de-audit-aferente-domeniului-achizitiei-3539_92092.html)

<sup>9</sup> Hotărârea Curții de Conturi (HCC) nr. 43/2021 cu privire la Raportul auditului asupra rapoartelor financiare consolidate ale Ministerului Educației, Culturii și Cercetării încheiate la 31 decembrie 2020.

<sup>10</sup> Hotărârile Curții de Conturi asupra rapoartelor financiare consolidate ale ministerelor încheiate la 31 decembrie 2020: HCC nr.32 din 29.06.21 (MAI), HCC nr.29 din 25.05.21 (MADRM), HCC nr.27 din 22.06.21 (MSMPSF), HCC nr.24 din 15.06.21 (MJ), HCC nr.21 din 03.06.21 (MAEIE), HCC nr. 16 din 29.04.21 (MEI).

- ***Examinarea de către entitățile auditate a proiectelor rapoartelor de audit ale Curții de Conturi. A fost oare suficient timp pentru a examina aceste proiecte și expedii comentariile?***

Conform Legii 260/2016, entitățile auditate trebuie să examineze proiectul raportului de audit al Curții de Conturi și să expedieze comentariile (explicațiile) în formă scrisă pe marginea acestuia. Practic toate autoritățile incluse în sondaj au confirmat că au *examinat întotdeauna* proiectele rapoartelor de audit, o singură autoritate remarcând că le-a *examinat în majoritatea cazurilor*.

Este de remarcat că, potrivit ultimilor modificări operate în Legea 260/2016<sup>11</sup>, termenul de examinare de către entitatea auditată a proiectului raportului de audit al Curții de Conturi și de expediere a comentariilor (explicațiilor) scrise a fost redus de la 15 la 7 zile lucrătoare. Respectiv a fost redus până la 3 zile lucrătoare și termenul de examinare de către echipa de audit a acestor comentarii (explicații), cu informarea entității auditate despre rezultatele examinării.

Fiind întrebată dacă au avut suficient timp pentru a examina proiectul raportului de audit și veni cu un răspuns la Curtea de Conturi (*întrebarea se referea la termenul de 15 zile lucrătoare, până la intrarea în vigoare, la 30.10.21, a ultimilor modificări la Legea 260/2016*), jumătate din entități au remarcat că acest timp este insuficient:

- ”Necătând la prevederile art. 33 alin.(4) și art.36 alin (2) din Legea 260/2017 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, în realitate timpul pus la dispoziția entității auditate pentru examinarea proiectului de raport este unul restrâns și, deseori, insuficient pentru studierea corespunzătoare a documentului, fapt care pune o presiune asupra persoanelor implicate în examinare și perturbă ritmul normal de activitate al entității (*Chestionarul 4*);
- ”Nu în toate cazurile. Deseori se transmitea raportul draft pentru expunere în termen restrâns (2-3 zile)” (*Chestionarul 5*);
- ”Se dă puțin timp” (*Chestionarul 6*);
- ”Deseori timpul acordat pentru examinarea proiectului raportului este mic. În medie, constituie 5-7 zile, ceea ce este insuficient pentru totalizarea informației primite de la subdiviziunile ministerului” (*Chestionarul 9*);
- ”Timpul de examinare a proiectului de Raport a fost insuficient” (*Chestionarul 12*);
- ”Nu se oferă destul timp pentru examinarea proiectului și formularea comentariilor” (*Chestionarul 13*).

Sunt și autorități care consideră că li se oferă un termen rezonabil pentru înaintarea obiecțiilor/prounerilor (*Chestionarul 11*). Altele remarcă că ”deși se acordă suficient timp, chiar dacă scriu obiecții/comentarii la proiectul raportului, acestea nu se iau în considerație/nu se examinează...” (*Chestionarul 8*).

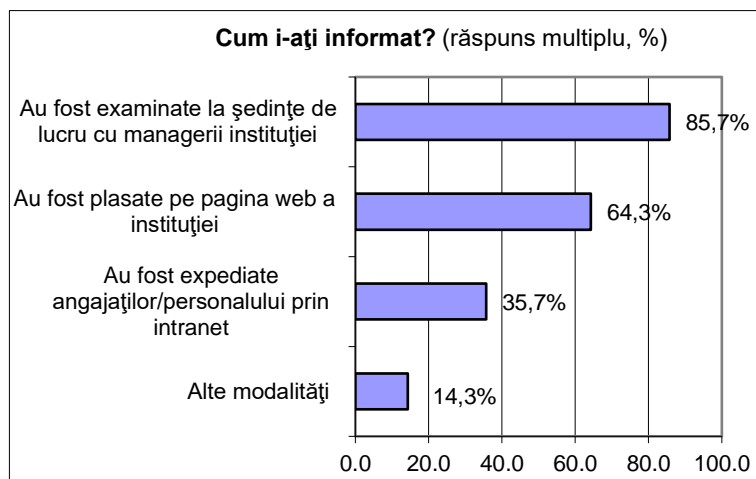
În acest context am putea presupune că, odată cu reducerea în baza Legii 260/2016 a termenului de examinare a proiectelor rapoartelor de audit, entitățile auditate s-ar putea confrunta cu un deficit și mai mare de timp pentru examinarea proiectelor și prezentarea comentariilor/explicațiilor pe marginea lor. O eventuală soluție ar fi fluidizarea circuitului documentar în cadrul entităților publice și îmbunătățirea comunicării cu instituțiile din subordine.

---

<sup>11</sup> Modificările în art.33(4) din Legea 260/2016 au fost introduse prin Legea 10/2021, în vigoare din 30.10.2021.

- ***Sunt oare rapoartele de audit ale Curții de Conturi aduse la cunoștința angajaților și a publicului larg? În caz că da, prin ce modalitate?***

Practic toate entitățile care au participat la sondaj susțin că au adus la cunoștința publicului și angajaților rezultatele misiunilor de audit/rapoartele Curții de Conturi, o singură entitate (PF) fiind excepție. Printre cele mai uzitate modalități de informare sunt examinarea rapoartelor de audit la ședințele de lucru cu managerii instituției și plasarea informațiilor pe paginile web ale entităților. De asemenea, entitățile remarcă că expediază rapoartele de audit la adresa angajaților prin intranet sau că informează instituțiile din subordine prin e-mail.



Unele entități publice susțin că rezultatele auditurilor sunt publicate de Curtea de Conturi pe pagina sa web, o asemenea informare fiind suficientă. Totuși, entitățile trebuie să respecte Hotărârea Guvernului nr.188/2012 privind paginile oficiale ale autorităților administrației publice în rețeaua Internet, potrivit căreia informațiile despre rezultatele controalelor și auditurilor urmează a fi plasate pe paginile web a acestora.<sup>12</sup>

Este de remarcat că 1/3 din entitățile care susțin că plasează pe pagina web rezultatele auditurilor/hotărârile Curții de Conturi, în realitate nu fac aceasta. Astfel, verificarea de către TI-Moldova a paginilor web ale celor 9 entități publice<sup>13</sup>, care susțin că plasează pe web rezultatele auditurilor: Ministerul Apărării (MA), Ministerul Finanțelor (MF), Ministerul Afacerilor Interne (MAI), Ministerul Agriculturii și Industriei Alimentare (MAIA), Ministerul Justiției (MJ), Ministerul Sănătății (MS), Ministerul Economiei (ME), Serviciul Fiscal de Stat (SFS)<sup>14</sup>, Serviciul Vamal (SV) a arătat că pe paginile web a trei ministere (MA, MS și ME) atare informații nu sunt inserate.

- ***Entitatea publică a întreprins careva măsuri pentru a implementa recomandările/cerințele Curții de Conturi? Dacă da, ce măsuri au fost întreprinse?***

Toate entitățile publice care au participat la sondaj susțin că au întreprins măsuri pentru a implementa recomandările Curții de Conturi, acestea fiind specificate într-un plan de acțiuni aprobat de conducere:

- ”În urma fiecărei misiuni de audit a Curții de Conturi, au fost elaborate planuri de măsuri privind implementarea recomandărilor Curții, care conțineau acțiuni concrete întru remedierea situațiilor constatate (exemplu: elaborarea și aprobarea unor acte normative, operațiuni financiar contabile, înregistrări de bunuri la organele cadastrale, modificări ale actelor normative, etc.)” (*Chestionarul 1*);
- ”Recomandările Curții de Conturi se analizează de către subdiviziunile responsabile ale aparatului central al ministerului și autoritățile administrative din subordine. În acest sens, subdiviziunile vizate în

<sup>12</sup> [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=103186&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=103186&lang=ro#)

<sup>13</sup> Verificarea a fost efectuată la 5 noiembrie 2021.

<sup>14</sup> Deși Serviciul Fiscal de Stat are pe pagina sa web rubrica *Transparența/Rapoarte anuale*, subrubrica *Hotărâri și rapoarte de audit ale Curții de Conturi*, cu redirecționare la pagina web a Curții de Conturi, informațiile inserate nu sunt accesibile, fie sunt perimate, eventual din motive tehnice (a se vedea <https://sfs.md/ro/pagina/rapoarte-anoale>).

recomandări sunt notificate de Coordonatorul sistemului CIM și Serviciul audit intern despre necesitatea întreprinderii măsurilor necesare în vederea remedierii deficiențelor constatate. Măsurile întreprinse variază de la caz la caz, în dependență de obiectul recomandării” (*Chestionarul 3*);

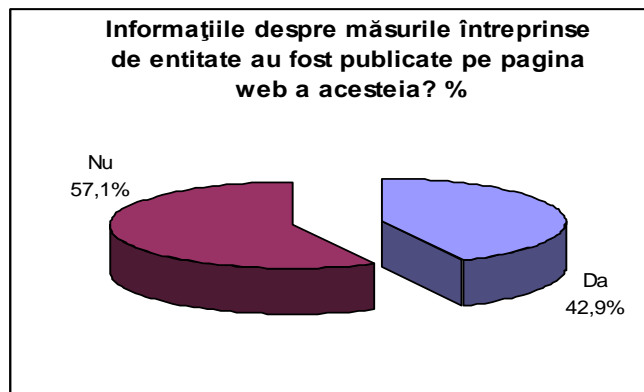
- ”Principalul instrument de asigurare a implementării cerințelor și recomandărilor Curții de Conturi este aprobarea unui plan de acțiuni, care se întocmește în cazul misiunilor de audit realizate în minister și, după caz, pentru hotărârile Curții de Conturi, care conțin mai multe recomandări și cerințe în domeniile de competență ale ministerului. Planurile de acțiuni privind implementarea cerințelor și recomandărilor Curții de Conturi conțin: acțiuni de realizat, termene, indicatori de monitorizare și responsabili. Subdiviziunile structurale ale ministerului, autoritățile și instituțiile din subordine preiau spre implementare acțiunile din plan și, în termenul stabilit, raportează progresele Curții de Conturi, prin intermediul Direcției analiză, monitorizare și evaluare a politicilor” (*Chestionarul 4*);
- ”Repartizarea recomandărilor se face prin note de executare” (*Chestionarul 5*);
- ”Se elaborează planul de implementare a recomandărilor, în care este stabilită acțiunea, termenul și subdiviziunea/persoana responsabilă de implementare. Ministerul monitorizează centralizat subdiviziunile structurale și instituțiile din subordine și raportează despre gradul de realizare cu anexarea documentelor justificative” (*Chestionarul 6*);
- ”Se emite ordinul conducătorului, prin care se aprobă Planul de înlăturare a neajunsurilor” (*Chestionarul 7*);
- ”Prin Ordinul conducătorului au fost aprobate Planurile de acțiuni care cuprind recomandările CCRM, măsurile ce urmează a fi întreprinse și termenii de realizare. Astfel se întreprind măsuri de implementarea recomandărilor CCRM în termenii stabiliți de Curtea de Conturi” (*Chestionarul 8*);
- ”De regulă, se elaborează un plan de acțiuni privind implementarea recomandărilor Curții de Conturi” (*Chestionarul 9*);
- ”Urmare a publicării Hotărârii Curții de Conturi și a Raportului de audit în Monitorul Oficial al Republicii Moldova, se examinează recomandările înaintate și elaborează un Plan de acțiuni privind realizarea acestora. Planul de acțiuni, aprobat prin Ordinul directorului conține măsuri/acțiuni, precum și termeni concreți de realizare a recomandărilor, care se încadrează în termenul stabilit în hotărârea Curții de Conturi” (*Chestionarul 11*);
- ”Elaborarea și implementarea unui Plan de acțiuni în baza recomandărilor formulate în urma auditului” (*Chestionarul 12*);
- ”Au fost elaborate ordine de implementare a recomandărilor cu acțiuni concrete și executori” (*Chestionarul 13*);
- ”Se emite ordin cu privire la lichidarea neajunsurilor, precum și un Plan de acțiuni privind implementarea recomandărilor expuse în raport” (*Chestionarul 14*).

În opinia entităților auditate, sunt și situații când ”entitatea este obligată să execute unele indicații și recomandări cu toate că acestea nu sunt relevante, din care cauză încurând apar neconcordanțe, aceste situații apar din motivul că un auditor extern nu cunoaște specificul activității instituției și, probabil, din lipsa capacităților sau cunoștințelor în diferite domenii supuse auditării” (*Chestionarul 8, subdiviziune*).



- **Entitățile publice plasează informațiile despre măsurile implementate pe paginile lor web?**

Nivelul de transparentizare a informațiilor despre măsurile întreprinse pentru implementarea recomandărilor Curții de Conturi este jos. Astfel, doar 43% din entitățile publice susțin că plasează asemenea informații pe pagina lor web, iar 57% – nu. Totuși, verificarea conținutului paginilor web ale celor 6 entități care susțin că publică informațiile (SFS, MF, MAIA, MJ, SV, MS) arată că pe paginile web a două din ele (MAIA, MS) informațiile lipsesc.



În acest sens, conducerea entităților publice trebuie să asigure publicarea acestor date pe pagina web a entității sau, eventual, redirectionarea la rubrica respectivă a paginii web a Curții de Conturi.

- **Au fost oare sancționate persoanele vinovate de încălcarea legislației la utilizarea resurselor financiare și patrimoniului public, precum și la raportarea financiară?**

57% din entitățile publice incluse în sondaj au relatat că n-au fost cazuri ca persoanele vinovate de încălcarea legislației să fie sancționate, 29% au venit cu alte aprecieri/opinii, iar 14% – n-au răspuns la întrebare.

Printre alte opinii entitățile au remarcat, în particular că ”N-au existat temeieri pentru sancționare” (*Chestionarul 3*) sau că ”Urmare a implementării recomandărilor în termenii stabiliți de către CCRM nu a fost necesară aplicarea sancțiunilor” (*Chestionarul 8*), ”De obicei, neconformitățile au fost înlăturate și efectuată ajustarea corespunzătoare, spre exemplu, elaborate reglementări suplimentare, efectuată delimitarea activelor (divizarea imobilelor de terenurile aflate în proprietate), recalculată uzura ș.a.” (*Chestionarul 2*).

Totodată, potrivit altei entități ”În mod normal, finalitatea auditelor nu constă în sancționarea persoanelor responsabile, ci în remedierea situațiilor vulnerabile. Or, o acțiune/inacțiune a unei persoane responsabile poate constitui o eroare sau pot fi stabilite neconformități neimputabile unor persoane anume. În cele din urmă, organele de drept au atribuția de a califica cele constatate (erori, delapidări, fraude, etc.) și ulterior de a aplica careva măsuri specifice de rigoare” (*Chestionarul 1*).

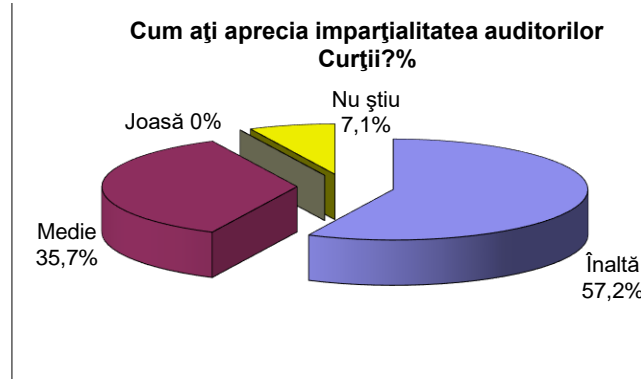
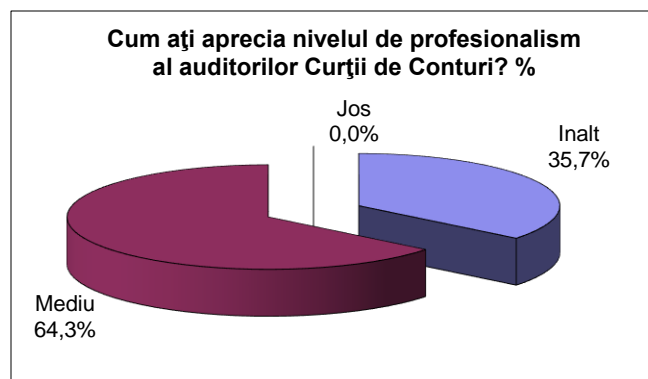
Recunoscând faptul că APC se confruntă cu o serie de dificultăți ce țin de insuficiența și calitatea joasă a personalului implicat în procesul financiar-contabil<sup>15</sup>, aplicarea măsurilor de atenționare și responsabilizare a angajaților este necesară pentru a descuraja încălcarea legislației.

---

<sup>15</sup> Raportul Curții de Conturi asupra administrării și întrebuințării resurselor financiare publice și patrimoniului public în anul 2020 (sumar), <file:///D:/User/Downloads/Sumarul%20Raportului%20anual%202020.pdf>

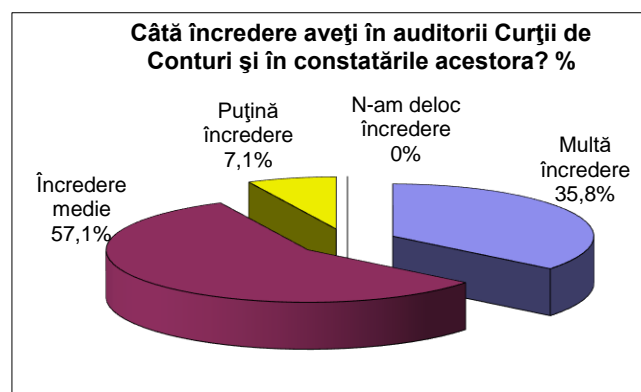
- **Opinii privind nivelul de profesionalism și imparțialitatea auditorilor Curții de Conturi**

Reprezentanții entităților publice au apreciat destul de pozitiv nivelul de profesionalism al auditorilor Curții de Conturi, circa 1/3 din entitățile respondente considerându-l înalt și 2/3 – mediu. Și în cazul aprecierii imparțialității auditorilor Curții, opiniile au fost destul de prielnice: 57% din entitățile respondente catalogând-o drept înaltă, 36% – medie, iar 7% n-au știut/au evitat să răspundă.



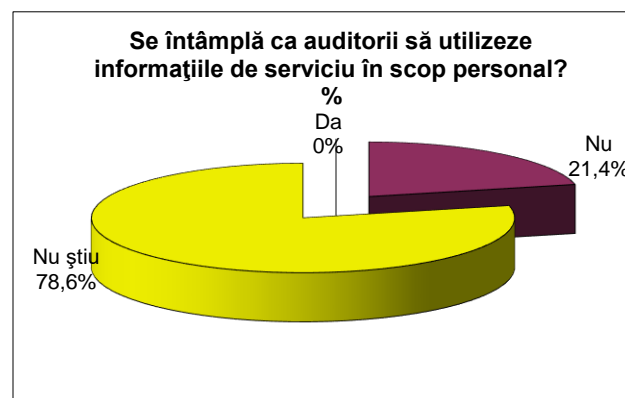
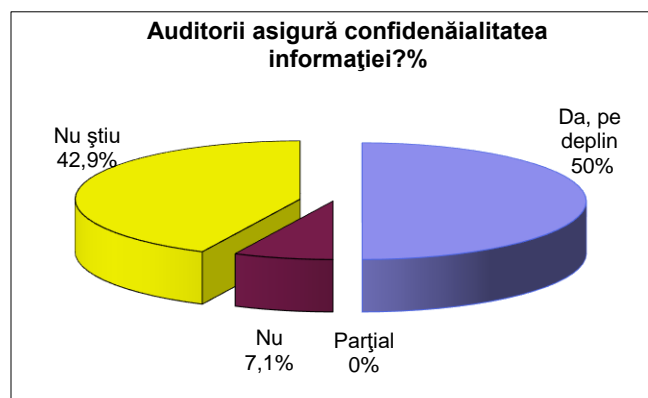
- **Câtă încredere aveți în auditorii Curții de Conturi?**

Potrivit entităților publice, mai există rezerve la acest capitol: 57% din entități au încredere medie în auditorii Curții de Conturi și în constatările acestora, cca 36% – multă încredere și 7% – puțină încredere.



- **Auditorii Curții de Conturi asigură confidențialitatea informației? Se întâmplă ca auditorii Curții să utilizeze informațiile obținute în timpul misiunilor de audit în scopuri personale?**

Deși jumătate din entitățile publice susțin că auditorii Curții de Conturi asigură confidențialitatea informațiilor obținute în timpul îndeplinirii obligațiilor de serviciu, o parte importantă din respondenți, circa 43%, nu știu sau evită să răspundă la întrebare și 7% – consideră că această cerință nu se respectă.

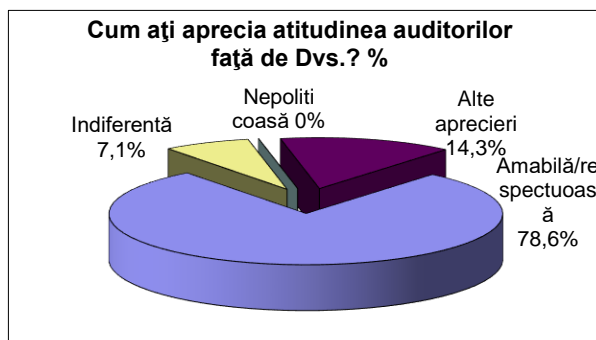


În ce privește eventualele cazuri de utilizare de către auditorii Curții a informațiilor de serviciu în scopuri personale, 4/5 din entități n-au răspuns la întrebare, eventual din considerente că nu cunosc asemenea cazuri, respectiv 1/5 susțin că atare cazuri nu s-au întâmplat.

În acest context, Curtea de Conturi ar putea atrage mai mult atenția auditorilor asupra necesității respectării exigențelor în cauză, precum și să solicite reprezentanților entităților auditate informarea despre careva abateri de acest gen.

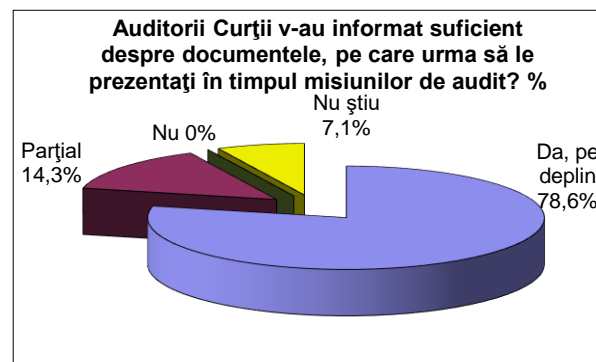
- **Cum ați aprecia atitudinea auditorilor Curții față de dvs. și angajații entității publice în timpul misiunilor de audit?**

Marea majoritate (cca 80%) din entități apreciază pozitiv atitudinea auditorilor, considerând-o amabilă, respectuoasă și 7% – indiferentă. Reprezentanții a cca 14% entități au venit cu aprecieri aparte, relatând că au existat cazuri când auditorii Curții au expus unele solicitări și exprimat opiniile de pe poziții de superioritate, precum și au manifestat reticență față de opinii contrare și față de soluții sustenabile la deficiențele depistate.



- **Auditorii Curții de Conturi v-au informat suficient despre informațiile/documentele, pe care urma să le prezentați în timpul misiunilor de audit?**

Marea majoritate a entităților publice (cca 80%) au relatat că auditorii Curții le-au informat pe deplin despre documentele pe care urmau să le prezinte, 14% – că au fost informate parțial și 7% n-au răspuns la întrebare.

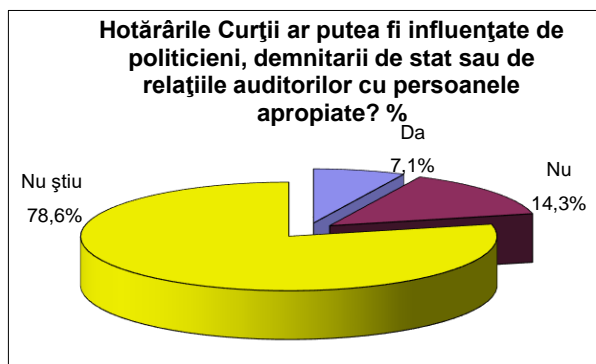


Totodată, entitățile au venit cu unele comentarii: ”Deseori se exagerează cu solicitări de note explicative. La fel, se solicită informații după anumite forme de tabele impuse de echipa de audit, cu toate că toată informația respectivă se regăsește în materialele prezentate de entitatea publică. Informația totalizată în forma deținută de entitate nu se acceptă” (Chestionarul 9); ”În cadrul misiunilor, echipele de audit solicită foarte multă informație/documente în formă electronică și pe suport fizic, cu toate că ar trebui să fie solicitate acelea care prezintă probe în cadrul unor constatări” (Chestionarul 8).

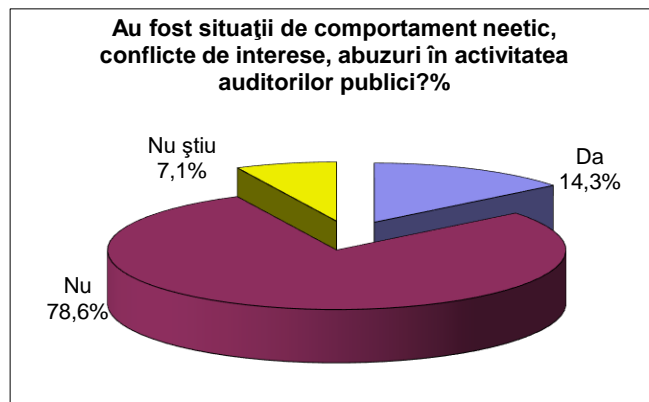
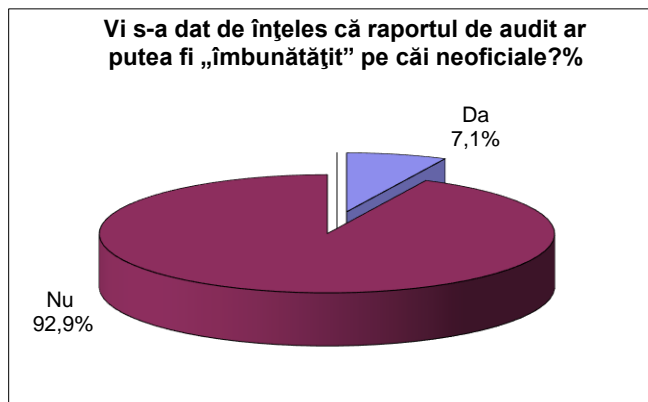
echipele de audit solicită foarte multă informație/documente în formă electronică și pe suport fizic, cu toate că ar trebui să fie solicitate acelea care prezintă probe în cadrul unor constatări” (Chestionarul 8).

- **Acțiunile și hotărârile Curții de Conturi ar putea fi influențate de către politicieni, demnitarii de stat sau de relațiile auditorilor cu persoanele apropiate?**

Cea mai mare parte a entităților (cca 4/5) a evitat răspunsul la întrebare, fie din necunoaștere, fie din nedorința de a răspunde (reprezentanții unor entități au spus că nu vor să-și creeze probleme sau să piardă locul de muncă); două entități au opinat că activitățile și hotărârile Curții de Conturi nu pot fi influențate și o entitate a susținut că asemenea situații ar avea loc.



- **Din câte cunoașteți, în ultimii trei ani ...**
- **Vi s-a dat de înțeles că raportul de audit ar putea fi „îmbunătățit” pe căi neoficiale?**
- **Au existat careva situații de comportament neetic, conflicte de interese, abuzuri în activitatea auditorilor publici / membrilor Curții de Conturi?**



Marea parte a entităților publice (93%) a relatat că în ultimii ani n-au fost situații când auditorii ar fi dat de înțeles că raportul de audit ar putea ”îmbunătățit” pe căi neoficiale, iar 7% – că atare situații au avut loc.

Privitor la eventualitatea unor situații de comportament neetic, conflicte de interese, abuzuri în activitatea auditorilor publici, 78,6% din entități au relatat că asemenea situații n-au avut loc, 14,3% – au fost și 7,1% – n-au răspuns la întrebare.

Printre eventuale abuzuri au fost oferite sau reiterate exemple precum: ”Entitatea este obligată să execute unele indicații și recomandări irelevante, din care cauză încurând apar neconcordanțe, aceste situații apar din motivul că un auditor extern nu cunoaște specificul activității instituției și, probabil, din lipsa capacităților sau cunoștințelor în diferite domenii supuse auditării” (*Chestionarul 8, subdiviziune*); ”Se solicită informații după anumite forme de tabele impuse de echipa de audit, cu toate că toată informația respectivă se regăsește în materialele prezentate. Informația totalizată în forma deținută de entitate nu se acceptă” (*Chestionarul 9*).

- **Propuneri/sugestii ale APC privind activitatea Curții de Conturi**

Majoritatea entităților au venit cu sugestii la activitatea Curții de Conturi, multe din ele se referă la extinderea timpului stabilit pentru examinarea proiectului raportului de audit și expedierea comentariilor; evitarea suprapunerii controalelor și auditurilor efectuate la una și aceeași entitate publică din cauza manoperei mari; o mai mare atenție și receptivitate din partea auditorilor la explicațiile/argumentele entităților auditate etc., după cum urmează:

- ”Pentru eficientizarea activității și evitarea unor neclarități privind setul de acte / materiale necesare a fi prezentate pentru efectuarea verificărilor și testelor de audit este recomandabilă formularea în scris a tuturor solicitărilor aferente. Totodată, la finalizarea misiunii de audit este necesară prezentarea prealabilă a versiunii consolidate a proiectului de Raport pentru a fi consultat / examinat de către conducerea ministerului și subdiviziunile responsabile ale aparatului central” (*Chestionarul 3*);
- ”Unul din aspectele care ar putea fi îmbunătățite în procedura de desfășurare a misiunilor de audit a Curții de Conturi este timpul alocat entității auditate pentru examinarea/discutarea/prezentarea reacției de răspuns asupra proiectului Raportului de audit. Chiar dacă art. 33 alin.(4) și art. 36 alin (2), lit. d) din Legea nr.260/2017 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova prevede

că „entitatea auditată prezintă echipei de audit, în termen de până la 15 zile lucrătoare<sup>16</sup> de la primirea proiectului de raport al auditorului, comentariile (explicațiile) pe marginea acestuia, în formă scrisă, precum și documentele pe care le consideră relevante.”, în realitate timpul pus la dispoziția entității auditate pentru examinarea proiectului de raport este unul restrâns și, deseori, insuficient pentru studierea corespunzătoare a documentului, fapt care pune o presiune asupra persoanelor implicate în examinare și perturbă ritmul normal de activitate al entității” (*Chestionarul 4*);

- ”Un aspect ce necesită îmbunătățire, se referă la termenul de prezentare de către entitatea auditată a documentelor / informațiilor la solicitarea echipei de audit care, cu referire la prevederile art.29, alin.(1) din Legea 260/2017, este stabilit de 5 zile lucrătoare de la data solicitării. Deseori acest termen nu poate fi respectat de entitate auditată, și anume în cazul solicitării unor informații complexe, voluminoase, care necesită o prelucrare suplimentară sau care necesită a fi colectate din surse externe. Acest, fapt implică concentrarea resurselor de timp ale personalului entității auditate preponderent pe executarea solicitărilor echipei de audit, în detrimentul realizării sarcinilor de bază. Totodată, în conformitate cu prevederile art. 36 din Legea prenotată, nerespectarea termenului stabilit de către auditorul public se sancționează în temeiul Codului contravențional” (*Chestionarul 4*);
- ”Recomandăm ca în hotărârile Curții de Conturi, în care sunt stabilite recomandări ce trebuie implementate de comun de câteva APC, să fie cât mai clar stabilite responsabilitățile acestora” (*Chestionarul 5*);
- ”Să includă persoane competente în evaluarea proceselor sau să recurgă la experți; să fie mai receptivi în perioada de reconciliere a proiectului raportului misiunii de audit, în cazul în care se prezintă documente justificative; să categorizeze recomandările după gradul riscului constat; să informeze ulterior pe pagina web a Curții și entitatea auditată despre gradul de realizare a recomandărilor (deoarece nu se știe niciodată dacă recomandarea este implementată sau parțial implementată)” (*Chestionarul 6*);
- ”Sa fie un plan comun al activităților organelor de control și audit, astfel încât acestea să nu se suprapună. Noi, la un moment dat, am avut simultan 2 misiuni de audit ale Curții de Conturi și 2 misiuni de control ale Inspecției financiare. Fiecare instituție vine cu planul său de control, iar contabilii nu pot face față mai multor controale concomitente, suplimentar la lucrul curent” (*Chestionarul 7*);
- ”Se propune modificarea art.32 alin.3 al Legii nr.260/2017 privind organizarea și funcționarea CCRM, prin stabilirea efectuării controalelor rapoartelor ministerelor privind executarea bugetelor în anul bugetar încheiat, o dată la 3 ani, dar nu anual cum este stabilit în prezent. Ținem să menționăm că în ultimii 3 ani misiunea de control financiară anuală a CCRM a început în luna noiembrie 2019, fiind finisată în luna august-septembrie 2020, urmând ca iarăși în luna noiembrie 2020 să înceapă misiunea de audit cu finisarea în luna septembrie 2021. Având în vedere că controlul durează anul întreg, apar perturbări în activitatea subdiviziunilor financiare și a întregului sistem” (*Chestionarul 8*);
- ”În majoritatea cazurilor unica comunicare acceptată de echipa de audit sunt notele explicative care sunt solicitate în formă scrisă, sub semnătură. Cu părere de rău, fără a primi vreo explicație, în mare parte, nici aceste note nu sunt luate în calcul la elaborarea proiectului de raport, din care cauză devine complicat pentru entitate să-și justifice poziția sa. Uneori, se atestă o lipsă de cunoaștere a domeniului auditat, aprecierile și concluziile echipei de audit fiind lipsite de temei juridic, bazate doar pe interpretări subiective!” (*Chestionarul 9*).

---

<sup>16</sup> Sondajul a fost inițiat la 20.09.2021, respectiv o parte din răspunsuri au fost formulate până la intrarea în vigoare a amendamentelor la Legea 260/2016, operate prin Legea 10/2021.

- ”În cadrul misiunilor de audit ale CCRM, auditorii ar trebui să fie mai receptivi la explicațiile și argumentele prezentate de către autoritatea auditată. Drept regulă generală, constatările auditorilor rămân neschimbate, indiferent de actele și explicațiile prezentate de către autoritatea auditată, iar procedurile de audiere și examinare poartă un caracter formal, doar pentru a respecta procedurile legale...” (*Chestionarul 8, subdiviziunea a*);
- ”Considerăm că una și aceeași echipă de audit a Curții de Conturi nu poate efectua 5 ani la rând auditul extern în una și aceeași autoritate publică centrală, cu aceeași tematică a misiunii de audit, care decurge an de an după un singur mod de desfășurare și se solicită aceleași informații/documente, pe când altă echipă ar putea avea posibil, alte criterii/modalități de auditare cu alte cerințe, capacități, cunoștințe profunde și alt nivel de profesionalism” (*Chestionarul 8, subdiviziunea b*);
- ”În Dispozițiile Curții de Conturi nu se indică termenul de efectuare a misiunilor de audit, acest fapt conduce la cazuri când echipa efectuează auditul câte 7-12 luni, pe când angajații instituțiilor au sarcini/atribuții de executat, dar nu de întocmit și prezentat informații cu tabele solicitate, cu atât mai mult că acestea nu sunt utilizate și fără nici un rezultat. De asemenea, în cadrul misiunilor, echipele de audit solicită foarte multă informație/documente în formă electronică și pe suport fizic, cu toate că ar trebui să fie solicitate acelea care prezintă probe în cadrul unor constatări, unele din aceste informații sunt publice sau la unele ar trebui să dispună de acces la SI deținute de Ministerul Finanțelor, cel puțin șeful echipei respective” (*Chestionarul 8, subdiviziunea c*);
- ”A lua în considerare propunerile formulate de entitatea auditată, în caz contrar, a anexa la Raportul de audit dezacordul entității auditate” (*Chestionarul 12*).

## RECOMANDĂRI:

- Elaborarea și aplicarea regulilor interne de comunicare cu echipele de audit ale Curții de Conturi de către entitățile care nu dispun de asemenea reglementări sau ajustarea documentelor interne existente la modelul aprobat (Decizia Prim ministrului 39/2020);
- Desemnarea subdiviziunilor responsabile de comunicarea cu echipele de audit ale Curții de Conturi în entitățile publice în care ele nu sunt stabilite;
- Publicarea deciziilor Prim ministrului, implicit a Deciziei 39/2020, pe pagina web a Cancelariei de Stat și în Registrul de stat al actelor juridice;
- Publicarea pe paginile web ale entităților publice a rezultatelor misiunilor de audit ale Curții de Conturi și a măsurilor întreprinse în vederea implementării recomandărilor acesteia;
- Atenționarea și responsabilizarea adecvată a persoanelor vinovate de încălcarea legislației la utilizarea mijloacelor și patrimoniului public, la raportarea financiară pentru a descuraja comiterea încălcărilor;
- Fluidizarea circuitului documentar în cadrul entităților publice și îmbunătățirea comunicării cu instituțiile din subordine;
- Eventuala coordonare, de către organele de audit și de control, a planurilor/orarelor de lucru în cadrul entităților publice în vederea evitării suprapunerii auditurilor/controalelor;
- Luarea în considerație de către Curtea de Conturi a sugestiilor entităților participante la sondaj, inclusiv posibila extindere a timpului stabilit pentru examinarea proiectului raportului de audit; o mai mare atenție și receptivitate a auditorilor la explicațiile/argumentele entităților; informarea pe pagina web a Curții despre gradul de realizare a recomandărilor de către entitățile auditate;

- Continuarea sesiunilor de comunicare ale Curții de Conturi cu reprezentanții subdiviziunilor de audit intern, ele fiind o modalitate propice de a elucida carențele cadrului normativ, problemele sistemice și face schimb de bune practici;
- Supravegherea continuă a respectării normelor etice de către auditorii Curții de Conturi, implicit a exigențelor ce țin integritate, conflicte de interese, confidențialitatea informațiilor, atitudinea respectuoasă față de angajații entităților auditate;
- Examinarea oportunității de revizuire a Regulamentului model privind modalitatea de comunicare cu echipele de audit ale Curții de Conturi pentru a reduce sarcina birocratică asupra entităților publice și Curții.