

Contents

ABREVIERI	3
SUMAR EXECUTIV.....	4
INTRODUCERE	8
ACȚIUNI REALIZATE ȘI ASPECTE METODOLOGICE.....	9
SCURT ISTORIC	10
CAPITOLUL I. ZONA 1: INDEPENDENȚA ȘI CADRUL LEGAL	12
1.1. Cadrul constituțional al Republicii Moldova privind Curtea de Conturi	12
1.2. Cadrul legal privind independența CCRM și gradul de respectare a acesteia în practică	12
1.2.1. <i>Amploarea independenței Curții de Conturi în cadrul legal</i>	12
1.2.2. <i>Independența Președintelui și a membrilor Curții de Conturi</i>	13
1.2.3. <i>Independența funcțională și cea operațională</i>	13
1.2.4. <i>Independența financiară a Curții de Conturi</i>	21
CAPITOLUL II. ZONA 2: GUVERNARE, STRUCTURĂ ȘI ORGANIZARE	24
2.1. Înțelegerea generală a modelului de organizare a Curții de Conturi	24
2.2. Structura și organizarea Curții de Conturi	25
2.2.1. <i>Influența independenței organizaționale și financiare limitate asupra structurii Curții de Conturi</i>	25
2.2.2. <i>Influența independenței financiare limitate asupra structurii și organizării Curții de Conturi</i>	28
2.3. Asigurarea transparenței și responsabilității corespunzătoare	29
2.3.1. <i>Mandatul, misiunea și strategii de dezvoltare</i>	29
2.3.2. <i>Situațiile financiare ale Curții de Conturi și auditarea acestora</i>	30
2.3.3. <i>Feedback-ul entităților auditate și părților externe interesate</i>	30
2.4. Etică și conduită	32
CAPITOLUL III. ZONA 3: PROCES ȘI CALITATE ÎN AUDITUL FINANCIAR	36
3.1. Standarde și politici de audit	36
3.2. Managementul și competențele echipei de audit	38
3.3. Controlul calității și asigurarea calității	41
3.3.1. <i>Controlul calității</i>	41
3.3.2. <i>Asigurarea calității</i>	43
CAPITOLUL IV. ZONA 4: RAPORTARE ȘI OBȚINEREA REZULTATELOR ÎN AUDITUL FINANCIAR	47
4.1. CCRM dispune de politici și proceduri pentru asigurarea calității rezultatelor auditului financiar	47
4.2. CCRM respectă cerințele legale privind finalizarea, examinarea și prezentarea rapoartelor de audit autorităților competente și publicului larg	49
4.3. Sistemul de urmărire a implementării recomandărilor Curții de Conturi	51
CAPITOLUL V. ZONA 5. RELAȚIILE CU PĂRȚILE INTERESATE EXTERNE	53

5.1. Strategia de comunicare a Curții de Conturi	53
5.1.1. <i>Strategia de comunicare este aliniată la obiectivele stabilite în documentele strategice</i> ...	53
5.1.2. <i>Curtea de Conturi și-a stabilit părțile interesate și publicul cu care comunică</i>	54
5.2. Cooperarea cu grupurile de părți interesate	55
5.2.1. <i>Cooperarea cu societatea civilă</i>	55
5.2.2. <i>Cooperarea cu mediul academic și cel educațional</i>	56
5.2.3. <i>Cooperarea cu mass-media la nivel național și regional</i>	56
5.2.4. <i>Informarea cetățenilor (publicul larg)</i>	58
5.2.5. <i>Cooperarea cu Grupurile-țintă internaționale</i>	58
5.3. Cooperarea cu entitățile executive și auditate	59
5.4. Cooperarea cu Parlamentul	61
5.5. Cooperarea cu sistemul judecătoresc și cu organele de urmărire penală	62
5.5.1. <i>Politicile și procedurile ISA privind modul de comunicare cu sistemul judecătoresc și cu organele de urmărire și investigare sunt aplicate</i>	62
5.5.2. <i>Auditorii externi, în calitate de specialiști, comunică cu procurorii și ofițerii de urmărire penală în cadrul investigațiilor</i>	63
5.5.3. <i>Procesul de cooperare cu organele de urmărire penală este monitorizat continuu</i>	63
RECOMANDĂRI	65
Anexa nr.1: Ordinul nr. 22 din 27.01.2020	67
Anexa nr.2: Tabelul nr.2. Evoluția cronologică a independenței organizaționale a Curții de Conturi....	70
Anexa nr.3: Tabelul nr.3. Resursele de personal pentru auditul financiar	72

ABREVIERI

ANRE	Agenția Națională pentru Reglementare în Energetică a Republicii Moldova
APC	Autorități Publice Centrale
APL	Autorități Publice Locale
ASEM	Academia de Studii Economice din Moldova
BM	Banca Mondială
BNM	Banca Națională a Moldovei
BASS	Bugetul Asigurărilor Sociale de Stat
BS	Bugetul de Stat
CC	Consiliul Concurenței
CCPF	Comisia de Control al Finanțelor Publice a Parlamentului Republicii Moldova
CCRM, Curtea	Curtea de Conturi a Republicii Moldova
CIM	Control Intern Managerial
CNPDCP	Centrul Național de Protecție a Datelor cu Caracter Personal
CNPF	Comisia Națională a Pieții Financiare
DGA/DA	Direcție Generală de Audit/Direcție de Audit
EUROSAI	Organizația Europeană a Instituțiilor Supreme de Audit
FAOAM	Fondurile Asigurării Obligatorii de Asistență Medicală
IDI	Inițiativa de Dezvoltare a INTOSAI
INTOSAI	Organizația Internațională a Instituțiilor Supreme de Audit
ISA	Instituție Supremă de Audit
ISSAI	Standardele Internaționale de Audit pentru Instituțiile Supreme de Audit
MF	Ministerul Finanțelor
MFP	Management Financiar Public
M.O.	Monitorul Oficial al Republicii Moldova
ONA	Oficiul Național de Audit
ONAS	Oficiul Național de Audit al Suediei
ONG	Organizație Non-Guvernamentală
PDS	Plan de Dezvoltare Strategică
RAM	Risk Assessment Mechanism
SFS	Serviciul Fiscal de Stat
SCC	Serviciul Control al Calității
SEMR	Sistem de Evaluare a Moralității Ridicate
SIGMA, OECD	Support for Improvement in Governance and Management (<i>o inițiativă a Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OECD) și UE</i>)
SIA	Standarde Internaționale de Audit
TI	Tehnologii Informaționale
UE	Uniunea Europeană
ULIM	Universitatea Liberă Internațională din Moldova
USM	Universitatea de Stat din Moldova

SUMAR EXECUTIV

De la crearea sa, Curtea de Conturi a Republicii Moldova si-a dorit să aducă în mod continuu îmbunătățiri tuturor aspectelor activității sale. În ultimii 15 ani, CCRM a reușit să parcurgă calea reformării de la o structură de control la o Instituție Supremă de Audit, prin dezvoltarea capacităților instituționale, implementarea standardelor și practicelor internaționale din domeniul auditului public extern, prin formarea și instruirea personalului etc. Cu suținerea partenerilor de dezvoltare (UE, BM, ONAS) Curtea urmărește alinierea la evoluțiile din domeniul auditului finanțelor publice.

Curtea a promovat și contribuit în mod sistematic la implementarea reformelor Guvernului, susținute de Parlament, pe diferite domenii. CCRM și astăzi ține pasul modificărilor și provocărilor existente în domeniul finanțelor publice, în scopul responsabilizării managementului de vîrf al entităților publice auditate, urmărind ca finalitate asigurarea impactului auditului public extern asupra îmbunătățirii standardelor de guvernare, luării deciziilor adecvate, precum și utilizării mai eficiente a banilor publici. Pentru realizarea cu succes a acestor obiective, CCRM trebuie să dispună de un mandat larg și bine determinat, de independență în exercitarea atribuțiilor sale legale, precum și de autonomie în gestionarea resurselor umane și financiare. La rîndul său, Curtea depune efort și este responsabilă pentru organizarea și funcționarea instituției în mod transparent și în conformitate cu cerințele CIM și SIA INTOSAI.

Curtea de Conturi a inițiat această autoevaluare pentru a constata dacă la exercitarea atribuțiilor legale prevăzute de mandat există probleme ce limitează posibilitatea reală de consolidare a guvernării și gestionării raționale a resurselor instituției, care sunt acestea și, dacă e așa, ce acțiuni urmează a fi întreprinse pentru a îmbunătăți performanța instituțională și eficacitatea auditului public extern.

Echipele de autoevaluatori au examinat onest și obiectiv situațiile existente la capitolele din raza de responsabilitate, le-au comparat cu cerințele de conformitate ale SIA INTOSAI și bunele practici internaționale, identificând obstacolele, lacunele și problemele care limitează buna organizare și funcționare a ISA. Totodată, autoevaluatorii au stabilit că CCRM are o gamă largă de atuuri și că CCRM este bine orientată pentru a contribui pozitiv la consolidarea sectorului public din Republica Moldova. Se atestă preocuparea managementului de vîrf de aspectele buneii guvernării a instituției. Conducerea CCRM a identificat și a diseminat valorile CCRM și le promovează în activitățile sale publice, în documentele de bază și în comunicările periodice. Există interacțiuni permanente și deschise între management și personal. Atât conducerea, cât și personalul angajat depun eforturi și se implică în procesele de dezvoltare și consolidare a unor domenii fundamentale din activitatea CCRM, precum sunt: (1) dezvoltarea și implementarea infrastructurii de etică; (2) planificarea strategică și operațională; (3) controlul calității și asigurarea calității; (4) comunicarea internă etc. Monitorizarea acestor procese este pusă în sarcina persoanelor responsabile și aceasta adaugă plusvaloare instituției.

S-a demonstrat că la baza majorității problemelor de organizare adecvată și gestionare eficientă a instituției în procesele complexe de executare a mandatului legal stau 2 cauze esențiale, și anume:

1. Nerespectarea în practică a gradului de independență necesar Curții de Conturi

2. Organizarea și funcționarea CCRM conform regulilor și cerințelor serviciului public

Aceste cauze sunt interdependente și împreună produc efecte negative asupra întregului spectru de activitate a CCRM, în calitatea sa de ISA. Se atestă că independența Curții de Conturi nu este

instituită expres prin normă constituțională, ci doar prin legea organică, ceea ce nu este suficient. Actualmente, CCRM nici pe departe nu poate beneficia de independența organizațională și financiară în sensul deplin prevăzut de SIA INTOSAI¹ și stabilit expres în legea sa organică. Statutul de „**instituție bugetară**” cu personal de „**funcționari publici**” restrânge la maxim libertatea CCRM de a decide și a organiza instituția în cel mai potrivit și eficient mod. Chiar și în limita personalului existent s-ar putea structura și organiza instituția mult mai rațional și productiv. Însă, instrucțiunile și/sau ingerințele autorității legislative și/sau executive ce vizează structura organizațională și statul de personal ale CCRM impun Curții de Conturi reguli obligatorii generale, aplicabile tuturor instituțiilor sistemului bugetar, ignorând astfel statutul autonom al CCRM în calitate de ISA și de independența acesteia delegată prin legea sa organică.

Mecanismul și procedurile de recrutare, evaluare, promovare, salarizare și motivare a personalului sunt identice ca și pentru restul instituțiilor publice, angajații cărora au statut de funcționar public. CCRM nu are spații de manevră în procesul de selectare și recrutare a personalului cu atribuții de audit. Cadrul normativ care reglementează activitatea funcționarilor publici specifică norme și cerințe obligatorii, generale pentru recrutarea personalului aferente categoriilor de funcții publice, acestea nefiind suficiente pentru selectarea și angajarea personalului potrivit specificului CCRM. În cazul axării preponderente pe cerințele de selectare și recrutare a personalului cu atribuții de audit, luând în considerare profilul necesar al auditorilor publici, CCRM riscă ca rezultatele concursurilor să fie contestate în instanța de judecată de către participanții la concurs.

CCRM nu are autonomie în activitățile sale financiare și administrative. Din 2008, CCRM a făcut mai multe tentative de obținere în practică a independenței financiare, înregistrând unele succese, instituționalizarea cărora a fost recunoscută parțial de factorii de decizie, pe parcursul unui scurt timp. Actualmente, toate realizările în acest sens s-au pierdut definitiv, autonomia și independența financiară a CCRM rămânând una declarativă în legea sa organică.

Independența operațională și financiară limitată afectează direct eficiența și productivitatea activității de bază a CCRM. Deși legea organică prevede expres că Curtea de Conturi aprobă structura și efectivul limită, „**de facto**” Curtea nu are șanse reale de a-și revedea numărul de 160 de unități aprobate încă în anul 2011. La moment, cu greu face față obligațiilor legate de exercitarea noului mandat mult mai extins, creșterea numărului misiunilor de audit al performanței și conformității, respectarea cerințelor privind rotația personalului-cheie de audit și privind asigurarea numărului convenit de auditori în echipă. În cazul în care CCRM ar beneficia efectiv de independență, ar fi posibilă identificarea mai multor soluții de îmbunătățire a organizării și întreținerii instituției **în limita bugetului aprobat de Parlament**, dar care ar sprijini un proces real de luare a deciziilor instituționale și administrative îndreptate spre îndeplinirea eficientă și efectivă a mandatului său.

Restricțiile ce se impun prin actele normative secundare ale Guvernului, au afectat grav independența financiară a CCRM. Dreptul „**de jure**” al CCRM la independența financiară, prevăzut de art.4 din Legea privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi nr.260 din 17.12.2017, a fost subminat, iar „**de facto**” – pierdut. Fără scoaterea statutului de „**funcționari publici**” – pentru angajații Curții de Conturi, și a statutului de „**instituție bugetară**” – pentru CCRM, și recunoașterea acesteia, cu adevărat, ca Instituție Supremă de Audit, autonomă în sensul

¹ Secțiunea 7 a INTOSAI – P 1. Declarația de la Lima și Principiile 3 și 8 ale INTOSAI - P 10: Declarația de la Mexico.

bunelor practici și SIA INTOSAI, independența organizațională și financiară a CCRM prevăzută de art.3 alin. (2) din Legea nr.260/2017 va rămâne una declarativă, cu șanse iluzorii de a fi obținută.

Cît privește independența instituțională și operațională a CCRM, majoritatea aspectelor aferente acestor 2 tipuri de independență sunt reale și funcționale. Totuși, necesită a fi scoasă în evidență marea problemă apărută mai recent ce vizează **„accesul la informație”**. În ultima perioadă de timp, CCRM nu beneficiază în măsură deplină de drepturile legale privind accesul la informație în exercitarea mandatului său. Mai multe entități publice îngădesc accesul la informație, invocând diferite motive. Unele refuză accesului la bazele de date din SI sub pretextul precum că datele poartă caracter personal, iar legea organică a CCRM nu prevede expres accesul la asemenea informație sau invocă **„secretul fiscal al informației”**, iar altele inventează reguli interne de colaborare cu echipele de audit aflate în exercițiul funcției, prevederile cărora contravin legii organice a CCRM sau le interpretează eronat. Procedurile excesiv de formalizate și birocratizate în mod intolerabil solicită cheltuieli de timp și personal și atrage după sine costuri ineficiente pentru ambele părți. Toate acestea, coroborate cu restricțiile impuse de starea de urgență în perioada de pandemie, impun extinderea limitelor de timp/personal/resurse financiare planificate pentru activitățile de audit, dar și a activităților strict necesare ale entităților auditate.

Analizând prin prisma conformării Curții de Conturi la prevederile ISSAI privind asigurarea cu standarde, politici și proceduri relevante pentru efectuarea auditului financiar, atestăm un nivel relativ înalt de conformare. Instituția dispune de strategii, manuale, ghiduri, regulamente care reglementează abordarea și procesele de realizare a auditului financiar și altor tipuri de audit, de care se ghidează. CCRM pune un accent deosebit pe îmbunătățirea practicilor de management, pe ajustările metodologiilor de audit, inclusiv pe metodologia auditului financiar fiind elaborate buletine explicative a metodologiei de audit, scrisori informative, precum și, organizarea instruirilor și atelierelor de lucru. Instruirea noilor angajați după un program special încă mai rămâne o provocare pentru CCRM.

CCRM promovează o cultură internă bazată pe recunoașterea faptului că calitatea este esențială în activitatea sa. În cadrul CCRM există suficiente măsuri de control al calității auditurilor financiare pentru a asigura calitatea fiecărui produs de audit. În același timp, CCRM recunoaște faptul prezenței unui grad diferit de aplicare în practică a măsurilor de control al calității, care diferă de la o echipă de audit financiar la alta, sub influența mai multor factori, pe care CCRM îi gestionează și îi ține sub control. Se depune efort permanent la îmbunătățirea calității documentelor de lucru aferente etapei de planificare a auditului financiar, dar și a calității rapoartelor de audit care trebuie să fie scrise mai simplu, mai succint și pe înțelesul tuturor părților interesate.

O unitate structurală și independentă de asigurare a calității este funcțională și rezultativă, iar auditorul intern aduce plusvaloare instituției prin misiunile de asigurare și de consiliere, în cadrul cărora se examinează sistemul de control intern managerial al instituției, precum și controalele aferente diferitor procese, ca de exemplu funcționalitatea procesului de monitorizare a recomandărilor de audit etc. Atît managementul, cât și auditorii recunosc că există loc pentru îmbunătățirea calității recomandărilor de audit. CCRM optează pentru ca recomandările de audit să fie constructive și obiective, concise și realizabile, iar propriul SI automatizat de monitorizare - SIA „Audit CCRM” facilitează procesul de urmărire ulterioară a implementării recomandărilor.

CCRM intensifică procesul de comunicare și de conlucrare cu entitățile auditate, astfel încât o parte semnificativă din deficiențele constatate sunt remediate chiar pe parcursul misiunilor de audit. În acest fel, CCRM aduce plusvaloare în timp real entităților supuse auditului, pe parcursul misiunii de audit („aici și acum”), contribuind la includerea în rapoartele financiare a datelor fiabile privind executarea bugetelor și gestionarea patrimoniului.

Curtea de Conturi dispune de o Strategie de comunicare, care oferă cadrul și proceduri clare pentru organizarea activităților de comunicare internă, externă și internațională. Comunicarea este utilizată drept instrument pentru impulsivizarea schimbărilor pozitive în conduită, promovarea reformelor, formularea argumentelor pentru schimbare, facilitarea îndeplinirii misiunii instituției, precum și pentru promovarea unui dialog permanent și eficient cu părțile interesate. CCRM și-a identificat părțile interesate și publicul cu care comunică, aplicând forme și instrumente diferite în funcție de scopul comunicării și așteptările grupului-țintă. Chiar și așa, se atestă necesitatea înrădăcinării unor noi metode de comunicare pe parcursul misiunilor de audit pentru a ține informat publicul larg și a evidenția perspectivele executării Programului anual de audit. CCRM pune accent și pe consolidarea calității în comunicare, în special simplificarea limbajului în transmiterea informației și utilizarea celor mai potrivite forme de comunicare a rezultatelor activității de audit (ca de exemplu prezentarea Raportului anual al activității de audit). Curtea depune efort pentru a satisface aceste așteptări, urmărind atingerea scopului de a deveni o instituție nu doar obiectivă, independentă și profesionistă, în care diversele părți interesate pot avea încredere deplină, ci și percepută ca atare.

Comunicarea și conlucrarea între CCRM și Legislativ este permanentă și planificată. Mai recent, CCRM dezvoltă relații profesionale cu o nouă comisie de profil al Parlamentului Republicii Moldova - Comisia control al finanțelor publice. Este elaborat un Protocol de cooperare dintre Comisie și CCRM care a fost examinat, avizat și urmează a fi aprobat de părți. Primele audieri publice privind examinarea rapoartelor de audit au avut loc în decembrie 2019. Părțile au stabilit un mecanism fiabil de lucru, fiind aprobat Graficul audierilor publice pentru 3 luni consecutive. Ședințele sunt publice, mediatizate pe larg și cu bune perspective de obținere a impactului așteptat. Au loc și audieri privind implementarea recomandărilor CCRM înaintate entităților auditate.

Începând cu anul 2019, relațiile între Curtea de Conturi și organele de drept s-au intensificat, devenind mai eficiente și mai productive. Procurorii au devenit mai interesați de materialele Curții de Conturi. Se atestă că interacțiunea existentă între CCRM și organele de drept este organizată în așa mod, încât niciuna dintre părți să nu admită nerespectarea principiilor legalității și neadmiterii imixtiunii în activitatea partenerului.

Autoevaluatorii mizează că prezentul Raport va fi de folos atât pentru instituție, cât și pentru alți actori externi (Parlament, donatori, grupul „*peer-review*” etc.).

INTRODUCERE

Curtea de Conturi a Republicii Moldova se angajează să aducă în mod continuu îmbunătățiri tuturor aspectelor activității sale. În 2019 Curtea a decis să efectueze o evaluare „peer-review”. Aceasta implică evaluarea organizării și/sau a realizărilor unei instituții similare de către înalți funcționari de la un număr restrâns de instituții supreme de audit (ISA) și organizații internaționale de profil, pe baza unor standarde internaționale și din perspectiva experienței lor profesionale. Având în vedere că ISA desfășoară activități comparabile, evaluările „peer-review” pot oferi o contribuție unică și substanțială la îmbunătățirea activității instituțiilor de audit.

În cadrul pregătirilor în vederea evaluării „peer-review”, Curtea a efectuat în I semestru al anului 2020 un exercițiu de autoevaluare, care a oferit ocazia de a-și revizui procesele instituționale, baza normativ-metodologică, practicile existente și gradul de corespundere a acestora criteriilor stabilite de Standardele Internaționale de Audit INTOSAI etc. Autoevaluarea acoperă cele mai importate zone de activitate a Curții de Conturi, în total 5 la număr, și anume:

1. Independența și cadrul legal;
2. Guvernare (conducere), structură și organizare;
3. Proces și calitate în Auditul financiar;
4. Raportare și obținerea rezultatelor în Auditul financiar;
5. Relațiile cu părțile externe interesate.

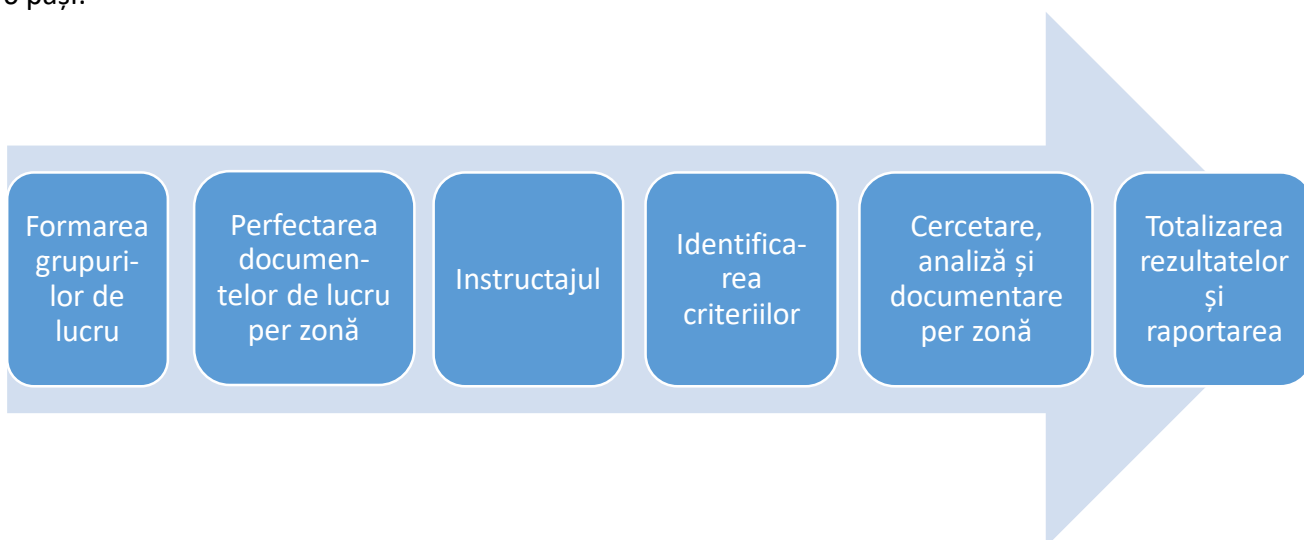
Procesul de autoevaluare a fost organizat și realizat de către grupuri (subgrupuri) operative de auditori, șefi de subdiviziuni sub conducerea membrilor CCRM, șefului și șefului adjunct ai Aparatului CCRM, desemnați prin Ordinul Președintelui Curții de Conturi nr.11 din 27.01.2020 (Anexa nr.1). Fiecare grup (subgrup) de evaluatori a prezentat rezultatele autoevaluării pe domeniul și zona evaluată, în care a evidențiat punctele forte și punctele slabe, înaintând propuneri relevante de îmbunătățire, care și-au găsit reflectarea într-un Plan de acțiune în vederea corectării deficiențelor identificate. O parte din acțiuni au fost realizate deja sau sunt în proces de realizare, iar altă parte necesită timp și coordonare la nivel de Parlament și Guvern pentru a fi abordate. Aceste acțiuni vor fi luate în calcul și incluse în următorul Plan de Dezvoltare Strategică a Curții de Conturi.

Prezentul raport de autoevaluare este întocmit în baza evaluărilor independente și obiective aferente celor 5 zone de activitate a Curții de Conturi sus-menționate, realizate de către grupurile (subgrupurile) desemnate, care sunt anexate în dosare separate și susțin prin probe constatările generalizate în prezentul Raport.

Ne exprimăm convingerea că prezentul raport de autoevaluare va servi un punct de plecare și o sursă utilă de informare pentru grupul de evaluatori „peer-review”, condus de Alastair SWARBRICK (SIGMA, OECD) cu participarea reprezentanților ISA din Letonia și Turcia.

ACȚIUNI REALIZATE ȘI ASPECTE METODOLOGICE

5 grupuri (inclusiv 3 subgrupuri) au realizat autoevaluarea CCRM pe domeniul de aplicare și liniile-cheie de cercetare a performanței ISA, preventiv coordonate între și cu părțile participante la exercițiul „peer-review”. Scopul acestei autoevaluări a fost de a obține o imagine de ansamblu a situației reale în cadrul instituției pe domeniile evaluate în ceea ce privește respectarea standardelor INTOSAI, a bunelor practici relevante, cu evidențierea vulnerabilităților și cauzelor acestora care limitează performanța instituției. Procesul de autoevaluare a constat din următorii 6 pași:



Conducerea CCRM a desemnat responsabilul de organizarea și desfășurarea autoevaluării instituționale, pe domeniile și ariile preventiv aprobate de plenul Curții de Conturi, iar ulterior, discutate și susținute de reprezentanții SIGMA și Delegației UE. Responsabilul, în coordonare cu membrii CCRM, a asigurat delegarea persoanelor relevante în componența grupurilor de lucru, acestea fiind susținute de conducere și împuternicite cu sarcini concrete și responsabilități clare. Fiecare grup de lucru, în frunte cu conducătorul său și sub monitorizarea membrului CCRM, a beneficiat de instructajul convenit desfășurat de responsabilul procesului de autoevaluare. Tuturor participanților le-au fost puse la dispoziție Tabele-șablon unificate ca structură, dar diversificate ca conținut, care urmau a fi completate, în funcție de zonă și domeniul de responsabilitate. Pe parcursul autoevaluării, responsabilul a oferit consultanță la solicitare, precum și a distribuit între grupele de evaluatori, pentru ghidare, documentele de lucru, întocmite calitativ.

Grupurile de evaluatori au fost încurajate: (i) să identifice criteriile care vizează în mod special domeniul din zona/raza de responsabilitate, cerințele din SIA INTOSAI, setul de indicatori aferent cadrului de măsurare a performanței ISA², precum și alte surse oportune, precum ar fi Ghidul IDI iCAT pentru auditul financiar, Manualul de autoevaluare a integrității pentru ISA – IntoSAINT etc.; (ii) să se conducă de domeniile și întrebările pentru „peer-review” stabilite pentru fiecare grup în Tabelele-șablon³; (iii) să aplice aceeași abordare la evaluare, menționând nu doar prezența cadrului normativ-metodologic, proceselor și procedurilor interne, dar și gradul de funcționare, respectare și aplicare corectă și eficientă a acestora.

Sarcina membrilor grupurilor/subgrupurilor de lucru a fost de a:

- determina referințele-cheie pentru stabilirea ariilor de acoperire;

² IDI SAI PMF <https://www.idi.no/en/idi-library/global-public-goods/sai-performance-measurement-framework>

³ Tabelele-șablon completate per zonă constituie parte integrantă a prezentului raport și împreună cu probele relevante, sunt anexate în 5 dosare separate (Nr1-Nr.5).

- descrie starea de conformitate prin compararea situației reale constatate pe domeniul de responsabilitate cu criteriile prestabilite, cu referință la probele relevante;
- identifica, analiza și stoca în dosare și în format electronic informațiile aferente domeniului supus autoevaluării;
- întocmi borderourile dosarului electronic pentru fiecare dimensiune evaluată din zona respectivă;
- elaborează Raportul privind rezultatele autoevaluării, în funcție de zona de responsabilitate.

Sarcina responsabilului de autoevaluare a fost de a recepționa, analiza, sistematiza și structura rezultatele evaluărilor per zonă. Prezentul Raport de autoevaluare a Curții de Conturi a Republicii Moldova reprezintă produsul final al acestei activități și are următoarea structură:

1. Sumar executiv;
2. Introducere;
3. Acțiuni realizate și aspecte metodologice;
4. Scurt istoric;
5. 5 capitole per/zonă;
6. Recomandări, și
7. Anexe

SCURT ISTORIC

Curtea de Conturi a Republicii Moldova a fost fondată în anul 1994, în conformitate cu prevederile art.133 al Constituției Republicii Moldova și ale Legii privind Curtea de Conturi nr.312-XIII din 8 decembrie 1994. În aceeași perioadă, CCRM a devenit membru al organizațiilor EUROSAI și INTOSAI. Evoluția și dezvoltarea CCRM este succint redată în continuare.

1. Anii 1994 – 2005: Formarea instituției

Perioada respectivă este caracterizată prin desfășurarea unor acțiuni orientate spre crearea instituției, recrutarea personalului potrivit pentru realizarea sarcinilor importante în domeniul controlului financiar, organizarea proceselor operaționale și funcționale interne, stabilirea normelor și procedurilor de examinare a rezultatelor controlului și de adoptare a Hotărârilor Curții de Conturi, modificarea legii, reorganizarea instituției cu schimbarea structurii CCRM etc. În primii 5-6 ani de activitate, CCRM a efectuat controale financiare publice externe verificând sub aspectul legalității corectitudinea formării și utilizării mijloacelor financiare și a patrimoniului public gestionate de autoritățile publice centrale și locale, precum și activitatea Întreprinderilor de stat și a Societăților pe acțiuni. Altfel spus, activitatea CCRM era orientată spre executarea mandatului său stipulat în Constituție. Începând cu anul 2001, CCRM și-a diversificat activitatea, inițiind realizarea controalelor tematice (cu elemente ale auditului performanței), care acopereau spectre largi de entități și probleme pe anumite domenii.

2. Anii 2006 – 2011: Deschiderea instituției către cooperare și trecerea de la „control financiar” la „audit”

Această perioadă a marcat o nouă etapă în dezvoltarea Curții de Conturi, fiind bazată pe acțiuni clare și strict necesare prevăzute în primul Plan de Dezvoltare Strategică a Curții de Conturi pe perioada 2006-2011. Curtea de Conturi a beneficiat de sprijinul unor parteneri devotați, precum BM și ONAS. Schimbările majore care s-au produs au fost asumate de conducerea și echipa membrilor CCRM, fapt ce a mobilizat întregul colectiv la participare activă și productivă în toate procesele și acțiunile prevăzute de PDS. Eforturile de consolidare instituțională și dezvoltare

profesională s-au încununat cu succes prin adoptarea la 5 decembrie 2008 a unei noi Legi a CCRM, ajustată la principalele cerințe ale Standardelor Internaționale de Audit INTOSAI, elaborarea pachetului de acte normative interne, instruirea largă și consistentă a personalului pe tipuri de audit, utilizarea noilor metode și noilor abordări la planificarea și realizarea Programelor anuale de audit etc. Perioada în cauză a fost denumită simbolic drept „Perioada de aur” în dezvoltarea și consolidarea Curții de Conturi. În 2009, Curtea a trecut într-un nou sediu în care se află și în prezent.

3. Anii 2012 – 2016: Consolidarea instituțională și profesionalizarea Curții de Conturi

Pe parcursul acestor ani, CCRM s-a maturizat în plan instituțional și profesional; a aderat regulamentar la ISSAI și le-a pus în aplicare; a aprobat o nouă structură organizatorică specializând auditorii pe tipuri de audit, concomitent dezvoltând și baza metodologică aferentă. Un accent special a fost pus pe instruirea personalului în Auditul performanței și crearea unității de Audit TI, cu utilizarea pe larg a competențelor în realizarea acestor tipuri de audit. Totodată, în procesul de consolidare Curtea a beneficiat de asistență în cadrul unui proiect de twinning al UE, având drept parteneri ONA al Finlandei și Curtea de Conturi a Spaniei.

4. Anii 2017 – curent: Racordarea la bunele practici ale Instituțiilor Supreme de Audit

Această perioadă poate fi caracterizată ca una decisivă în vederea direcționării activității de audit pe făgașul trasat de noua Lege privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova nr.260 din 17.12.2017. CCRM a stabilit noi priorități și abordări în activitatea de audit public extern, axându-și primordial eforturile pe auditul financiar obligatoriu. În acest sens, au fost elaborate noi manuale, în care s-a ținut cont de bunele practici în domeniu și care au servit la instruirea angajaților CCRM. Pentru prima oară a fost efectuată cu succes **certificarea** personalului cu atribuții de audit. A fost schimbată structura instituției, fiind instituite servicii independente de „Control al calității” și „Audit intern”; au fost planificate și realizate misiuni de control al calității „Cold review”, „Hot review” și audit intern, ale căror rapoarte vin în sprijinul Conducerii și managerilor operaționali, la momentul luării deciziilor. La fel, a fost inițiată procedura de autoevaluare, ca etapă preliminară în exercițiul „peer-review”. Aceasta urmează a fi realizată în perioada 2020 - 2021 de către un grup de experți de la ISA din Letonia și Turcia, în cooperare cu reprezentanții SIGMA.

CAPITOLUL I. ZONA 1: INDEPENDENȚA ȘI CADRUL LEGAL

Capitolul I descrie situația aferentă cadrului constituțional și celui legal care stau la baza funcționării Curții de Conturi a Republicii Moldova, și dacă acestea asigură independența Curții de Conturi și oferă un mandat suficient de larg, precum și gradul de respectare a acestor cerințe-standard în practică.

1.1. Cadrul constituțional al Republicii Moldova privind Curtea de Conturi

Articolul 133 din Constituția Republicii Moldova⁴ fundamentează în cele 5 alineate instituția Curții de Conturi, ca organ cu un mandat suficient de larg ce exercită controlul asupra modului de formare, de administrare și de întrebuințare a resurselor financiare publice, ale cărei rezultate sunt raportate anual Parlamentului. CCRM este alcătuită din 7 membri, inclusiv Președintele Curții de Conturi, numiți de Parlament pentru un termen de 5 ani.

Aceste prevederi constituționale, din data adoptării și până în prezent, au rămas intacte, deși percepția instituției, cadrul legal și modul de funcționare a CCRM au evoluat pe parcurs, aliniindu-se la standardele internaționale de audit. Chiar dacă secțiunea a 5-a din **INTOSAI-P1 „Declarația de la Lima”** și Principiul 1 din **INTOSAI – P 10 „Declarația de la Mexic”** prevăd necesitatea de consolidare a gradului de independență al ISA printr-o normă constituțională expres, această condiție nu se regăsește în Constituția Republicii Moldova. Constituția nu se expune expres asupra unor tipuri de independențe din cele 4 prevăzute de **SIA INTOSAI**, necesare pentru buna funcționare a fiecărei ISA, decât tangențial, în partea ce privește durata și modalitatea de numire a Președintelui și a membrilor CCRM, fără a specifica garanțiile și statutul special al mandatului, care ar oferi stabilitatea și siguranța necesară.

Totuși, alin. (5) al art. 133 din Constituție face referință la Legea organică a CCRM, care, la rândul său, prevede independența CCRM. **Astfel, independența Curții de Conturi nu este instituită expres prin normă constituțională, ci doar prin legea organică.**

1.2. Cadrul legal privind independența CCRM și gradul de respectare a acesteia în practică

1.2.1. Amploarea independenței Curții de Conturi în cadrul legal

Din momentul fondării sale⁵, CCRM a activat în temeiul a 3 legi organice, care, la anumite perioade de timp, în funcție de Strategiile de dezvoltare a țării, de reformele promovate în domeniul MFP, dar și de noile viziuni ale clasei politice și ale conducerii CCRM, au suferit diverse modificări și ajustări, marea majoritate ale acestora corespunzând bunelor practici în domeniul auditului public extern.

Începând cu anul 2008, principiul independenței CCRM a fost prevăzut expres în Legea Curții de Conturi nr.261-XVI din 08.12.2008⁶. Din acest moment și până în prezent, cadrul legal instituțional al Curții de Conturi oferă gradul de independență necesar, așa precum prevăd SIA INTOSAI, și anume:

- Curtea de Conturi dispune de **independență organizațională, funcțională, operațională și financiară**. (*Art.6 din Legea nr 261/2008 și art.3 alin. (2) din Legea nr.260/2017*)
- Curtea de Conturi nu poate fi direcționată sau controlată de nici o persoană fizică sau juridică. (*Art.3 alin. (3) din Legea nr.260/2017*),

⁴ Adoptată la 29 iulie 1994.

⁵ Anul 1994.

⁶ Apoi, în Legea privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova nr.260 din 17.12.2017.

iar,

- Potrivit art.5 alin. (3) din Legea nr.260/2017, unul din principiile pe care se bazează activitatea Curții de Conturi este **independența**, ceea ce semnifică desfășurarea activității independent de Guvern, de alte organizații publice, de alte persoane juridice de drept public sau privat și de persoane fizice.

1.2.2. Independența Președintelui și a membrilor Curții de Conturi

După cum s-a menționat mai sus, Constituția Republicii Moldova prevede expres procedura de numire și durata mandatului Președintelui și a membrilor CCRM. Tot aici se stipulează că organul care numește în funcție este Parlamentul, acesta fiind și un organ politic. Implicarea politicului în procedura de numire a președintelui și a membrilor CCRM, prevăzută de Constituție, poate avea loc doar în primă fază – de selecție a candidaților și numire în funcție.

În dezvoltarea prevederilor constituționale, legea organică a Curții de Conturi prevede expres statutul, independența și garanțiile ce se impun în procesul exercitării funcției de Președinte și de membru al Curții de Conturi, descrie procedura de numire, stipulează circumstanțele în care mandatul de membru al Curții de Conturi poate înceta, precum și invocă cazurile în care membrul poate fi revocat sau suspendat. După acordarea mandatului, Președintele și membrii CCRM obțin statut de persoană de demnitate publică, apolitică, independentă și inamovibilă, criteriile prevăzute de legea organică a CCRM. Astfel, protecția împotriva demiterii arbitrare este asigurată legal de 2 legi - legea organică a CCRM și Legea cu privire la statutul persoanelor cu funcții de demnitate publică nr.199 din 16.07.2010.

Etapa de selecție a candidaților la funcția de membru, inclusiv de Președinte al CCRM, nu este expres reglementată constituțional și nici prin lege. Totodată, art. 17 alin. (2) și alin. (3) din Legea nr.260 din 17.12.2017 prevede numirea Președintelui Curții de Conturi de către Parlament, la propunerea Președintelui Parlamentului, iar a membrilor, la propunerea Președintelui Curții de Conturi, **în bază de concurs public**, cu votul majorității deputaților aleși. De menționat că ultimele numiri ale Președintelui⁷ și membrului⁸ CCRM au fost organizate și desfășurate cu respectarea prevederilor actualei legi, a condițiilor prevăzute de Regulamentul Parlamentului⁹ și Regulamentul Curții de Conturi privind procedura de organizare și desfășurare a concursului public pentru selectarea candidaților la funcția de membru al Curții de Conturi. În cadrul selecției și numirii Președintelui și a membrilor CCRM, este exclusă participarea Guvernului.

Așadar, putem concluziona că selecția candidatului la funcția de Președinte al CCRM cu ulterioara numire a acestuia aparține legislativului, care la nivel de Comisie de profil implică și opoziția parlamentară. Ulterior, opoziția, prin votul oferit, își exprimă opinia asupra susținerii (nesusținerii) numirii în funcție. Aceași abordare este prezentă și în cadrul procedurii de numire în funcție a membrilor CCRM, ale căror candidaturi sunt desemnate de CCRM, dar ulterior sunt examinate în Comisia de profil a Parlamentului, care înaintează legislativului propunerea respectivă privind numirea în funcție.

1.2.3. Independența funcțională și cea operațională

Mandatul și aria acestuia

⁷ Hotărârea Parlamentului nr.5 din 07.02.2019.

⁸ Hotărârea Parlamentului nr.196 din 20.12.2019.

⁹ Legea pentru adoptarea Regulamentului Parlamentului nr. 797-XIII din 02.04.1996.

Articolul 133 alin. (1) din Constituție identifică mandatul general al CCRM, iar legea organică îl amplifică și oferă detalii cu privire la aria și instrumentele de realizare a mandatului, la funcțiile și atribuțiile participanților la procesul de planificare și realizare a acestuia etc.

Comparând modul de expunere a independenței funcționale și a celei operaționale ale CCRM în legea sa organică cu cerințele Secțiunii a 4-a din **INTOSAI -P1 „Declarația de la Lima”** și cu Principiile 3 și 8 din **INTOSAI – P 10 „Declarația de la Mexic”**, atestăm, suplimentar la cele menționate în pct. 1.2.1., prezența următoarelor prevederi conforme:

Curtea de Conturi:

- este instituția supremă de audit a Republicii Moldova, care realizează mandatul constituțional prin efectuarea auditului public extern în conformitate cu standardele internaționale ale ISA;
- are dreptul de a verifica toate activitățile financiare și administrative, alte activități, programele și proiectele gestionate de către entități, inclusiv procesul de vânzare, de privatizare sau de concesionare a activelor și veniturilor obținute din acestea;
- are dreptul de a audita utilizarea resurselor financiare publice de către orice beneficiar, indiferent de tipul de proprietate și forma juridică de organizare, precum și de către partidele politice;
- este împuternicită să efectueze toate tipurile de audit: financiar, de conformitate și de performanță;
- are dreptul să efectueze auditul financiar la întreprinderi de stat și municipale, la societățile comerciale al căror capital social aparține în întregime statului sau unității administrativ-teritoriale, sau cel puțin jumătate din capitalul social;
- își determină de sine stătător prioritățile sale anual și trienal. Este liberă de instrucțiuni sau ingerințe ale autorităților legislative sau executive în alegerea aspectelor de audit, în planificarea, organizarea și raportarea acestora. Intervenții din partea Parlamentului în activitatea CCRM pot avea loc doar în modul stabilit la art.6 alin. (5) din Legea nr.260 din 17.12.2017, conform căruia *„Parlamentul este în drept să solicite, prin hotărâre, Curții de Conturi efectuarea unor misiuni de audit public extern”*.

Prevederile enunțate denotă că cadrul legal înzestrează CCRM cu un mandat suficient de larg, care satisface cerințele SIA. Totuși, în unele cazuri, CCRM este limitată în alegerea tipului potrivit de audit în unele entități autonome și independente, deoarece actele normative ale acestora prevăd expres tipul auditului public extern care poate fi efectuat. De exemplu, CNPF, CC, BNM etc. În aceeași ordine de idei se mai menționează prezența în legea organică a CCRM a cerinței sau interdicției de realizare în unele entități a unui anumit tip de audit care nu este potrivit și contravine legilor organice privind organizarea și funcționarea entităților respective. Exemplificăm în acest sens 2 cazuri:

1. potrivit art.11 alin.(8) din Legea nr.174 din 21.09.2017 cu privire la energetică, Curtea verifică legalitatea, regularitatea și eficiența formării și utilizării bugetului ANRE. Acest lucru poate fi realizat doar în cadrul auditului de conformitate și de performanță, însă art.32 alin. (6) din Legea nr.260/2017 prevede realizarea (la ANRE) doar a auditului financiar. Concomitent, art.11 alin.(7) din Legea nr.174/2017 prevede că Raportul financiar anual al Agenției se supune verificării de către o companie de audit independentă, recunoscută pe plan internațional și

selectată, pe bază de concurs, de către Consiliul de administrație. Raportul financiar, însoțit de raportul de audit, se prezintă Parlamentului pentru informare și se publică în Monitorul Oficial al Republicii Moldova. Astfel, realizarea suplimentară a auditului financiar de către Curtea de Conturi nu este nici oportună, nici necesară;

2. aceeași situație atestăm și la exercitarea atribuțiilor Curții de Conturi privind auditarea partidelor politice. Potrivit art.30 alin.(2) din Legea partidelor politice nr.294 din 21.12.2007, Curtea exercită controlul asupra utilizării alocațiilor primite de partidele politice de la bugetul de stat. Deci, această sarcină poate fi realizată prin efectuarea auditului de conformitate, față de care art.32 alin. (6) din legea organică a CCRM impune restricții. Ca și în exemplul precedent, auditul financiar al rapoartelor care înglobează toate sursele de venit ale partidelor politice sunt realizate de auditori independenți, selectați de entitățile politice.

Aceste incertitudini de ordin legal au fost scoase în evidență de către CCRM în cadrul unui proces amplu de examinare, analiză și generalizare a necesității stringente de îmbunătățire a cadrului legal în domeniul auditului public extern și în alte domenii conexe din raza de acțiune a acestuia, cu înaintarea, în adresa Comisiei parlamentare de control al finanțelor publice și a Guvernului, a propunerilor de modificare ce se impun.

Accesul la informație

În scopul exercitării mandatului său, art.32 alin. (8) din Legea nr.260 din 2017 oferă CCRM acces neîngrădit, direct și liber, în timp util, la informațiile digitalizate, bazele de date necesare exercitării corespunzătoare a atribuțiilor legale.

Prevederea în cauză este dezvoltată și în art.36, care stipulează expres drepturile și obligațiile entităților auditate. Privite prin prisma SIA INTOSAI și bunelor practici, acestea sunt rezonabile și suficiente. Astfel, legea organică a CCRM prevede drepturile fundamentale ale entităților auditate de a cunoaște scopul auditului, cerințele cadrului normativ-metodologic aplicabil la efectuarea auditului public, de a prezenta comentarii și propuneri la proiectul raportului de audit etc. Totodată, conform aceluiași articol, entitățile auditate sunt obligate:

potrivit alin. (2), lit.b) și lit.c)

să prezinte, la cererea auditorului public, documentele, informațiile și bazele de date necesare într-un termen rezonabil, care nu va depăși limita stabilită de auditor;

să prezinte, la cererea auditorului public, explicații verbale și scrise;

potrivit alin. (2), lit.a)

să asigure accesul auditorilor publici pe teritoriul lor, în sediile sau în alte localuri ale lor și să le creeze condiții de lucru adecvate;

potrivit alin. (2), lit.d)

să prezinte, în termen de până la 15 zile lucrătoare, comentariile (explicațiile), în scris, asupra proiectului de raport al auditorului, în care își vor exprima acordul sau dezacordul față de constatările și concluziile formulate de către auditorul public.

Pentru asigurarea dreptului deplin de acces la informație în sediile/teritoriile entităților auditate, alin. (3) și alin. (4) ale art.36 din Legea nr.260/2017 prevăd sancționarea conform Codului contravențional a persoanelor responsabile din entitățile auditate, precum și informarea despre asemenea cazuri de către Președintele Curții de Conturi a Parlamentului, Președintelui Republicii

Moldova, Guvernului sau organului deliberativ al administrației publice locale. Menționăm că, în decursul a 25 de ani de activitate, CCRM rare ori a făcut uz de acest drept, dată fiind respectarea și conformarea entităților auditate cerințelor legale de asigurare a accesului la informație. Cazurile unice de limitare a accesului și/sau de neprezentare în termen a informației solicitate se soluționau rapid pe cale amiabilă.

Evidențiem faptul că, în ultima perioadă de timp, Curtea de Conturi nu beneficiază în măsură deplină de drepturile legale privind accesul la informație în exercitarea mandatului său. Mai multe entități publice îngrădesc accesul la informație, invocând diferite motive. Unul dintre acestea este bazat pe obiecțiile nefondate ale CNPDCP ce țin de accesul la informație și la prelucrarea datelor cu caracter personal, și care are impact direct asupra calității lucrului efectuat și asupra respectării termenului de realizare a misiunii de audit.

CNPDCP, precum și unele entități supuse auditării se opun și/sau tergiversează procesul de acces la diferite informații ce conțin date cu caracter personal prelucrate prin Sistemele informaționale (SI), inclusiv accesul la aceste SI, invocând faptul că acest drept al Curții de Conturi nu este prevăzut expres în legea sa organică. Pe acest fondal, se inițiază o corespondență inutilă, de lungă durată, care solicită efort din partea echipei de audit pentru argumentarea necesității de a permite accesul la SI și a procedurilor ce urmează a fi realizate. Chiar și așa, Curtea nu de fiecare dată are certitudinea că va obține accesul la SI și la informația necesară pentru exercitarea atribuțiilor legale conform mandatului. Timpul consumat pentru obținerea accesului depășește substanțial necesarul de timp pentru testările SI, care, în funcție de complexitate și programul de audit, poate dura de la 1 oră până la câteva zile. Pozele de mai jos vin în susținerea argumentării acestei probleme.



Foto nr.1: Corespondența dintre CCRM și entități (solicitări de a permite accesul la SI, refuzurile entității, note privind informarea managementului despre prezența problemei)

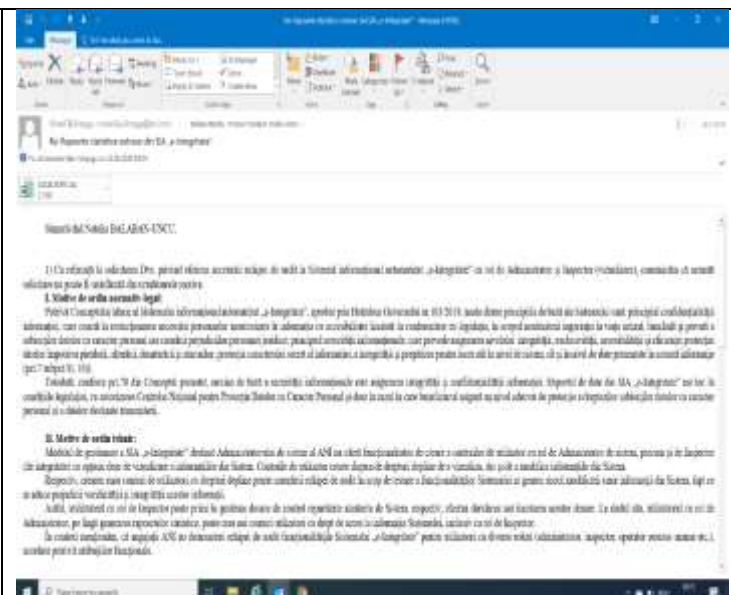


Foto nr.2: Corespondența cu ANI privind refuzul accesului la SIA „e-Integritate”.

În scopul soluționării acestei probleme, CCRM a elaborat și a înaintat Comisiei parlamentare de control al finanțelor publice și Guvernului propuneri de completare a art.32 din Legea nr.260 din 2017 cu 3 alineate, care fac lumină și oferă detalii asupra dreptului de a accesa și a prelucra datele cu caracter personal de către Curtea de Conturi în exercitarea atribuțiilor prevăzute de lege.

De asemenea, este necesar de a menționa constrângerea în ultima perioadă de timp a accesului Curții de Conturi la anumită informație, fără de care CCRM nu-și poate realiza toate acțiunile de audit planificare în baza riscurilor majore. Entitățile auditate utilizează ca argument „secretul fiscal al informației”, tergiversează prezentarea documentelor solicitate, evită discuțiile directe dintre echipa de audit și executorii responsabili de domenii, menționând că nu au permisiunea organelor ierarhic superioare etc. Un exemplu elocvent în acest sens este cazul SFS. Foto nr.3 prezintă corespondența echipei de audit cu managerul operațional al acesteia prin care informează despre îngrădirea accesului la informație, iar în notele anexate se regăsește sinteza prezentării informației și detaliile aferente problematicii, solicitându-se susținerea necesară în acest sens.

Tot mai multe entități publice îngrădesc accesul la informație, iar unele dintre acestea inventează reguli interne ce contravin legii organice a CCRM sau interpretează eronat prevederile acesteia. Exemplificăm în cele ce urmează cazul Ministerului Finanțelor.

La 20.12.2019, prin Ordinul ministrului finanțelor nr.173, a fost aprobat Regulamentul privind modalitatea de conlucrare în cadrul misiunilor de audit desfășurate de către Curtea de Conturi și implementarea recomandărilor și cerințelor Curții de Conturi în cadrul Ministerului Finanțelor. CCRM salută elaborarea unui astfel de document intern, care potrivit cerințelor legale privind CIM ar trebui să instituie proceduri clare, transparente și eficiente într-un proces continuu de colaborare și comunicare între CCRM și MF. Totuși, analiza juridică a acestui Regulament intern denotă prezența unor prevederi care reglementează nu doar conduita angajaților MF și instituțiilor din subordine, modul de comunicare și prezentare a informației, dar și cerințe față de structura documentelor oficiale ale CCRM. Forma de accesare și de obținere a informației de către angajații CCRM prevăzută de Regulament are tentă de necorespondere prevederilor legii organice a CCRM și cadrului normativ-metodologic de care se conduc auditorii CCRM în exercitarea funcției.

Foto nr.3 și nr.4. scot în evidență accesului limitat la informație și ingerințele autorităților în independența operațională a CCRM. *(Originalele pot fi consultate la solicitare).*

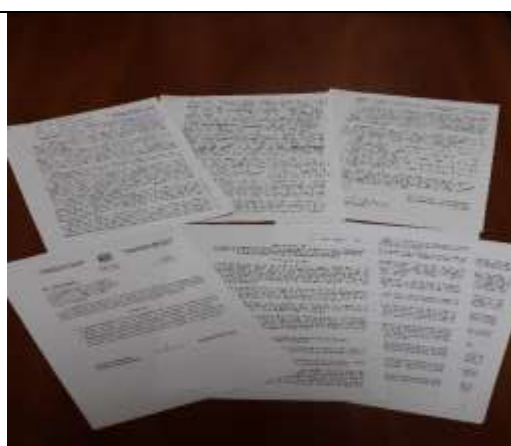
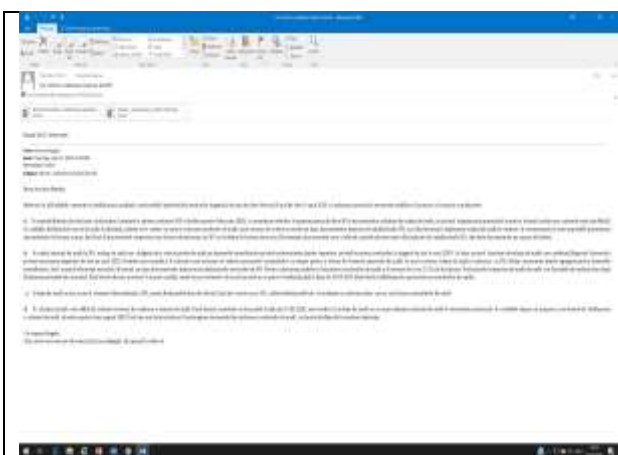


Foto nr.3: Exemple de comunicare a părților în cadrul procesului de audit la SFS.

Foto nr.4: Ordinul MF nr.173 și Nota de serviciu a managerului operațional cu privire la accesul la informații în cadrul MF.

Astfel, pct. 5 din Regulamentul MF indică ce ar trebui să conțină dispoziția emisă de CCRM, fapt ce vine în contradicție cu prevederile legii organice a Curții. MF a prevăzut în Regulamentul intern o procedură complicată și neeficientă pentru ambele părți, procedură în 4 pași, cu participarea a 3 niveluri organizaționale (*Secția management al documentelor/Subdiviziunea responsabilă de prezentarea informației/Secretarul de Stat sau Ministrul*). În aceste condiții, este mai mult decât evident faptul că, din moment ce informațiile solicitate de echipa de audit trec prin câteva filtre (*examinare/generalizare/sistematizare*), iar înainte de a fi prezentate echipelor de audit, acestea mai necesită a fi aprobate de către conducere, nu mai putem vorbi despre accesul liber la informații, în sensul legii organice a CCRM și prevederilor SIA INTOSAI.

În aceeași ordine de idei menționăm că procedura de acces la unele documente originale este birocratizată în mod intolerabil. Și mai grav este faptul că, prin acest Regulament intern, MF a exclus posibilitatea auditorilor CCRM de a comunica la direct cu executorii din MF și instituțiile din subordine atât la etapa de planificare a auditului și de evaluare a sistemului CIM, cât și la etapa de executare propriu-zisă a misiunii de audit în cadrul căreia auditorii aplică și alte instrumente de culegere a probelor, precum sunt observațiile directe, chestionarea, testarea etc. Modalitatea de culegere a probelor prin astfel de instrumente nu este prevăzută de Regulamentul intern, din care motiv angajații MF și instituțiilor din subordine evită să discute și/sau să manifeste deschidere pentru realizarea sarcinilor în cadrul misiunii de audit, prin aplicarea setului complet de proceduri legale, prevăzute de cadrul normativ-metodologic al CCRM și de SIA INTOSAI.

Menționăm că, în perioada realizării autoevaluării pentru „peer-review”, MF și entitățile din subordine au calitatea de entități auditate în 6 misiuni de audit, misiuni extrem de importante (*executarea bugetului de stat, conformitatea administrării veniturilor de către SV și SFS, managementul datoriei publice, auditul financiar al rapoartelor consolidate ale MF și conformitatea achizițiilor publice în sistemul MF*). Procedura excesiv de formalizată solicită cheltuieli de timp și personal și atrage după sine costuri ineficiente pentru ambele părți. Toate acestea, coroborate cu restricțiile impuse de starea de urgență în perioada de pandemie, impun extinderea limitelor de timp/personal/resurse financiare planificate pentru activitățile de audit, dar și a activităților strict necesare ale MF.

Dreptul și obligația de raportare

Alineatele (1) și (2) ale art.133 din Constituția Republicii Moldova prevăd expres dreptul și obligația CCRM de a verifica modul de formare, de administrare și de întrebuițare a resurselor financiare publice, cu prezentarea anuală în Parlament a unui raport în acest sens. CCRM nu este restricționată în raportare, iar cerințele legale^{10, 11} stipulează clar împuternicirile, obligațiile CCRM și termenele de raportare către Parlament.

Potrivit acestora, Curtea de Conturi prezintă Parlamentului următoarele **rapoarte obligatorii**:

1. Raportul anual de activitate al CCRM (*către 1 mai*);
2. Rapoartele auditorului privind executarea bugetului consolidat central: bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat și fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală (*către 1 iunie*);

¹⁰ Art.6 din Legea privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova nr. 260 din 07.12.2017.

¹¹ Art.47 alin.(1) lit.g) din Legea finanțelor publice și responsabilității bugetar-fiscale nr.181 din 25.07.2014.

3. Raportul anual asupra administrării și întrebuințării resurselor financiare publice și patrimoniului public¹² (către 15 septembrie).

(1) Raportul anual de activitate al CCRM

Începând cu anul 2009, CCRM prezintă raportul anual de activitate al CCRM separat de raportul anual privind rezultatele de audit, astfel aliniindu-se perfect bunelor practici de raportare către Parlament și alte părți interesate, precum și cerințelor Standardelor INTOSAI. Completarea, în anul 2018, a Regulamentului Parlamentului cu un nou articol, „Rapoartele Curții de Conturi”, a sincronizat în ambele legi organice¹³ lista rapoartelor CCRM și calendarul prezentării acestora în Parlament, pentru audiere (către 1 mai).

Raportul anual de activitate dezvăluie succint misiunea, viziunea, mandatul CCRM, prezintă date statistice despre numărul de misiuni de audit realizate în anul calendaristic, inclusiv pe tipuri de audit și aria de acoperire, precum și numărul de cerințe și recomandări înaintate, gradul de executare al acestora. Totodată, raportul de activitate mai conține informații privind structura personalului, atingerea indicatorilor de performanță în funcție de bugetul utilizat și personalul disponibil, precum și dezvoltarea instituțională, planurile de viitor etc. Exemple de Rapoarte de activitate a CCRM sunt redată în Foto nr. 5.



Foto nr.5: Rapoartele anuale de activitate a CCRM pe perioada 2012-2018.

(2) Rapoartele auditorului privind executarea bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat și fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală

Potrivit art.47 alin.(1) lit.g) din Legea nr.181/2014¹⁴, CCRM este obligată să efectueze auditul rapoartelor anuale privind executarea bugetului de stat, a bugetului asigurărilor sociale de stat și a fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală pentru anul bugetar încheiat și să prezinte rapoartele de audit Guvernului și Parlamentului până la 1 iunie.

Această cerință legală reprezintă o atribuție anuală obligatorie a CCRM stipulată în art.32 alin.(3) din Legea nr.260/2017, iar termenul de prezentare a rapoartelor de audit este prevăzut în art.6

¹² Art.133 alin. (4) din Constituția Republicii Moldova.

¹³ Art. 6 din Legea privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova nr.260 din 07.12.2017; art. 128¹ din Legea nr. 797/1996 pentru adoptarea Regulamentului Parlamentului.

¹⁴ Legea finanțelor publice și responsabilității bugetar-fiscale nr.181/2014.

alin.(1) din lege, „Relațiile Curții de Conturi cu Parlamentul”, precum și în art.128¹ din Legea pentru adoptarea Regulamentului Parlamentului nr.797/1996, „Rapoartele Curții de Conturi”.

(3) Raportul anual asupra administrării și întrebuințării resurselor financiare publice și patrimoniul public

Art.133 alin.(4) din Constituție stipulează că Curtea de Conturi prezintă anual Parlamentului un raport asupra administrării și întrebuințării resurselor financiare publice, care este calificat drept principalul raport al Curții de Conturi.

Raportul oferă o imagine de ansamblu asupra constatărilor de audit sistematizate pe domenii, probleme și nereguli identificate în cadrul auditurilor realizate la autoritățile publice centrale și locale. În acest raport se trec în revistă și rezultatele activităților obligatorii ale Curții de Conturi aferente exercițiului bugetar încheiat (*executarea bugetului consolidat central – 3 componente*)¹⁵, precum și ale altor activități de audit efectuate în perioada ultimului ciclu de audit (*15 septembrie a anului precedent – 15 septembrie a anului curent*). În Foto nr.6 sunt prezentate unele rapoarte anuale privind administrarea și întrebuințarea resurselor financiare publice.



Foto nr.6: Rapoartele anuale ale CCRM privind rezultatele activității de audit pe anii 2010, 2012, 2016 și 2017

Cerința privind termenul de prezentare a raportului către Parlament pentru examinare și dezbateri, precum și publicarea acestuia este specificată în art.6 din Legea nr.260/2017 și în art.128¹ din Legea nr.797/1996.

Curtea de Conturi prezintă Parlamentului și alte rapoarte pe care consideră necesar să le prezinte. Potrivit statisticii CCRM, în ultimii 4 ani Parlamentului (*inclusiv Comisiilor de profil*) i-au fost remise **172 de rapoarte speciale**, precum este prezentat în Tabelul nr.1.

¹⁵ Raportul conține o sinteză a Hotărârilor și Rapoartelor de audit privind executarea bugetului de stat, a bugetului asigurărilor sociale de stat și a fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală, integral prezentate Parlamentului către 1 iunie.

Tabelul nr.1

Rapoarte de audit realizate în cadrul:	2016	2017	2018	2019	Total
Autorităților publice centrale	5	3	9	10	27
Altor instituții bugetare finanțate din bugetul de stat	9	22	32	21	84
Autorităților publice locale	8	-	13	13	34
Proiectelor, programelor	6	7	4	4	21
Autorităților la autogestiune/de reglementare	-	1	2	3	6
TOTAL:	28	33	60	51	172

Concluzie: CCRM respectă legislația națională¹⁶ și cerințele Standardelor INTOSAI privitor la transparență și procesul decizional, prezentând noutățile activității de bază și rezultatele auditului într-o manieră accesibilă, prin publicare și plasare pe pagina WEB oficială. Toate rapoartele CCRM sunt puse la dispoziția publicului larg prin plasarea acestora pe pagina WEB a CCRM, iar rapoartele anuale de activitate (*1 mai*) și de audit (*15 septembrie*), precum și Hotărârile privind aprobarea fiecărui raport de audit suplimentar se publică și în Monitorul Oficial al Republicii Moldova. Mai multe detalii în acest sens, precum și necesitatea îmbunătățirii formatului și calității rapoartelor CCRM sunt expuse la Capitolul V al prezentului raport.

Hotărârile Curții de Conturi atacate în judecată

Potrivit art.17, art.20, art.39, art.162, art.165 și art.189 din Codul administrativ, orice persoană care își revendică un drept încălcat de autoritatea publică se poate adresa în instanța de judecată. Dat fiind că Curtea este o autoritate publică, iar hotărârile sale sunt acte administrative, aceasta cade sub incidența prevederilor Codului administrativ nr.116 din 19.07.2018. Astfel, Hotărârile Curții pot fi contestate în condițiile și termenele prevăzute de Codul administrativ.

În ultimii 5 ani, entitățile auditate au contestat 3 Hotărâri ale Curții de Conturi de aprobare a rapoartelor respective de audit, prin care au solicitat anularea integrală sau parțială a acestora, și anume:

- Hotărârea nr.13 din 30.04.2015 „Cu privire la Raportul auditului conformității gestionării fondurilor publice asociat auditului situațiilor financiare la Instituția Publică Națională a Audiovizualului Compania „Teleradio-Moldova” pe anii 2013-2014”;
- Hotărârea nr.12 din 05.04.2017 „Cu privire la aprobarea Raportului auditului „Managementul sistemelor de supraveghere a traficului rutier””;
- Hotărârea nr.67 din 26.10.2000 „Privind rezultatele controlului asupra executării Hotărârii Curții de Conturi nr.10 din 07.03.1996 în vederea aprecierii cotei statului în blocul auxiliar la Stadionul republican” (*contestată în anul 2018*).

Litigiile s-au finalizat în favoarea Curții de Conturi, nicio hotărâre nu a fost anulată sau modificată.

1.2.4. Independența financiară a Curții de Conturi

Odată cu adoptarea la 05.12.2008 a celei de-a doua legi organice a Curții de Conturi, instituția supremă de audit a fost investită juridic cu independență financiară. Art.11 din Legea nr.261-XVI din 05.12.2008 stipula punctat modul de finanțare a activității Curții de Conturi, și anume:

(1) *Curtea de Conturi estimează costurile activității sale și planifică propriul buget anual și pe cel puțin 2 ani ulteriori.*

¹⁶ Art.15 din Legea nr. 239/2008 privind transparența în procesul decizional și art.12 din Legea nr.181/2014.

(2) Curtea de Conturi are buget propriu. Bugetul Curții de Conturi pe anul următor se aprobă de Parlament până la 1 iulie a anului în curs.

(3) Parlamentul remite Guvernului bugetul aprobat al Curții de Conturi pentru includerea lui în proiectul legii bugetului de stat pentru anul bugetar următor.

(4) Rapoartele financiare anuale ale Curții de Conturi se supun auditului extern, efectuat, în conformitate cu standardele internaționale de audit, de către o organizație de audit extern, independentă, cu renume și experiență în domeniu, selectată de Parlament pe bază de concurs.

Prevederile legale privind independența financiară a CCRM corespund cerințelor SIA INTOSAI, în special Secțiunii 7 a **INTOSAI – P 1. „Declarația de la Lima”** și Principiului 8 al **INTOSAI-P 10 „Declarația de la Mexico”**. Totodată, se menționează că independența financiară stabilită *de jure* în legea organică a CCRM a fost valabilă și menținută intactă pe întreaga durată de acțiune a legii în cauză, adică pe perioada a 9 ani.

Începând cu 01.01.2018, Curtea de Conturi funcționează în temeiul unei noi legi organice, nr.260 din 17.12.2017, elaborate în conformitate cu prevederile art.49 din Acordul de Asociere RM – UE și care, potrivit expertizelor realizate de așa instituții, ca SIGMA, Curtea Europeană de Conturi și Comisia UE, la acel moment corespundea în totalitate cerințelor SIA INTOSAI și bunelor practici în domeniul auditului public extern. Potrivit art.4 din Legea nr.260 din 17.12.2017, Curtea de Conturi:

a) are buget propriu, care se administrează în mod independent în conformitate cu prevederile legale;

b) prezintă Ministerului Finanțelor, în procesul consultărilor organizate pentru cadrul bugetar pe termen mediu, proiectul bugetului propriu pentru anul următor și pentru doi ani ulteriori, cu abordarea oricărei propuneri vizând bugetul său;

c) prezintă, până la 10 mai, proiectul bugetului propriu pentru anul următor Parlamentului spre examinare și aprobare.

(2) Parlamentul aprobă bugetul Curții de Conturi pentru anul următor până la 1 iulie. Bugetul aprobat al Curții de Conturi se include în bugetul de stat ca un compartiment separat.

Numai după 8 luni de la punerea în aplicare a acestei legi, fără a consulta opinia CCRM, Guvernul a inițiat procedura de modificare a art. 4 din legea organică a Curții de Conturi sub pretextul *unificării normelor legale privind elaborarea, aprobarea și administrarea bugetelor autorităților bugetare independente și alinierea acestora la calendarul bugetar și la procedurile bugetare generale stipulate în Legea finanțelor publice și responsabilității bugetar-fiscale nr.181/2014*. Guvernul a argumentat *la pachet* această inițiativă în fața Parlamentului prin faptul că *Adoptarea separată a bugetelor autorităților independente nu se încadrează în bunele practici europene*, ceea ce nu corespunde realității pentru alte instituții independente (*Curtea Supremă de Justiție, Curtea Constituțională*) și categoric pentru Instituțiile Supreme de Audit, precum este Curtea de Conturi a Republicii Moldova. Astfel, independența financiară a CCRM a fost exclusă din Legea nr.260 din 17.12.2017, iar art.4 „Bugetul Curții de Conturi” a fost formulat cu următorul conținut:

(1) Curtea de Conturi se finanțează de la bugetul de stat în limita alocațiilor bugetare aprobate prin legea bugetară anuală.

(2) Bugetul Curții de Conturi se elaborează, se aprobă și se administrează conform principiilor, regulilor și procedurilor prevăzute de [Legea finanțelor publice și responsabilității bugetar-fiscale nr.181/2014](#).

Curtea de Conturi s-a alăturat autorităților independente care, în I semestru al anului 2019, au depus sesizare la Curtea Constituțională solicitând verificarea constituționalității modificărilor operate cu privire la independența financiară a acestora. Argumentele forte aduse veneau în susținerea opiniei unice care se rezuma la următoarele: atât Curtea Supremă de Justiție, Curtea Constituțională, cât și Curtea de Conturi, fiind autorități bugetare independente/autonome, urmează să aibă o altă modalitate de adoptare a bugetului propriu, pentru a-și asigura integral și real independența financiară.

Între timp, sub presiunea respectării cerințelor privind obținerea finanțării macrofinanciare din partea UE, Parlamentul a operat unele modificări în art.4 din legea organică a CCRM nr.260 din 17.12.2017, prin introducerea dreptului Curții de a se adresa Parlamentului dacă resursele oferite sunt insuficiente pentru îndeplinirea mandatului său. În prezent, prevederea despre bugetul și independența CCRM are următorul conținut:

(1) Activitatea Curții de Conturi este finanțată de la bugetul de stat.

(2) Curtea de Conturi are buget propriu, care se administrează independent în conformitate cu prevederile legale.

(3) Bugetul Curții de Conturi se elaborează și se aprobă conform principiilor, regulilor și procedurilor prevăzute de [Legea nr.181/2014](#) pentru autoritățile bugetare independente/autonome.

*(4) Curtea de Conturi este în drept a se adresa Parlamentului dacă resursele oferite sunt insuficiente pentru **îndeplinirea** mandatului.*

Funcționarea în practică a prevederilor legale va fi enunțată mai jos, la descrierea **Zonei 2: Guvernare (conducere), structură și organizare.**

NOTĂ: La momentul traducerii în limba engleză a acestui Raport de autoevaluare, Comisia de control al finanțelor publice a înaintat două inițiative legislative, bazate pe propunerile expuse de Curte în Raportul anual 2019, care vin cu multiple modificări ale legislației și, în cazul susținerii acestora de către Parlament, vor responsabiliza top-managementul entităților auditate, vor elimina barierele existente în accesul la informație al CCRM, vor facilita conlucrarea cu organele de urmărire penală, precum și vor îmbunătăți situația privind independența financiară a CCRM. Coroborate între ele, aceste modificări vor contribui la creșterea reală a impactului auditului public extern în Republica Moldova.

CAPITOLUL II. ZONA 2: GUVERNARE, STRUCTURĂ ȘI ORGANIZARE

Capitolul II dezvăluie structura organizatorică a Curții de Conturi a Republicii Moldova, în calitate de ISA, comparând-o cu bunele practici internaționale și stabilind dacă este adecvată pentru susținerea bunei guvernări, luarea eficientă a deciziilor și pentru îndeplinirea mandatului său, precum și situația privind adoptarea și implementarea politicilor sau practicilor care promovează comportamentul etic, transparența și responsabilitatea instituției, menite să contribuie la promovarea încrederii și încredinței în activitatea Curții de Conturi și a personalului său.

2.1. Înțelegerea generală a modelului de organizare a Curții de Conturi

CCRM este una din cele 194 de ISA membre cu drepturi depline ale INTOSAI. La rândul său, INTOSAI susține independența tuturor ISA membre, inclusiv independența lor organizatorică și financiară, deoarece numai ISA pe deplin independente, eficiente, fiabile și profesionale pot asigura responsabilitatea, transparența, gestionarea adecvată și utilizarea corectă a finanțelor publice.

Această axiomă determină statutul și orientează activitatea tuturor ISA, deși structura individuală și de management a acestora variază într-o mare măsură și depinde de Constituție, tradiție, istorie și o serie de alte motive. Principalele tipuri de organizare a ISA sunt următoarele:

- modelul auditorului general (*Oficiu de Audit*);
- modelul colegial (*Curte/Cameră de Conturi*) și
- modelul tribunal de conturi/*Curte (cu atribuții jurisdicționale)*.

Potrivit Constituției Republicii Moldova și legilor organice privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, CCRM a fost fondată ca **model colegial de ISA**, acesta fiind păstrat până în prezent după următoarea structură generală:

- **Curtea de Conturi** – organ colegial constituit din 7 membri, inclusiv președintele și vicepreședintele Curții de Conturi;
- **Aparatul Curții de Conturi** – organ care asistă Curtea de Conturi.

Curtea de Conturi își desfășoară activitatea prin: (i) personalul cu atribuții de audit public, (ii) personalul de specialitate și (iii) personalul tehnic. Personalul cu atribuții de audit public și personalul de specialitate cad sub incidența Legii nr. 158/2008 cu privire la funcția publică și statutul funcționarului public. Personalul cu atribuții de audit public este constituit din auditori publici și stagieri în auditul public extern. Personalul de specialitate acordă asistență personalului cu atribuții de audit public în exercitarea competențelor Curții de Conturi.

Managementul de vârf al CCRM este preocupat de aspectele bunei guvernări a instituției. Conducerea organizează întruniri periodice de luare a deciziilor, iar acestea sunt documentate și comunicate obligatoriu efectivului de personal. În cadrul Curții este implementat cu succes un sistem de delegare a atribuțiilor în care managerii sunt responsabili pentru acțiunile lor. Fiecărui membru al CCRM îi sunt delegate atribuții generale de coordonare a activității uneia din cele șase Direcții Generale și atribuții specifice privind coordonarea activităților de dezvoltare strategică a CCRM etc. Membrii CCRM dirijează domeniul lor de competență prin managerii operaționali, care sunt în permanentă comunicare cu subalternii și cu alți angajați. Comunicarea internă este organizată atât pe verticală, cât și pe orizontală și poate fi mereu îmbunătățită. Un rol important

În acest proces îl deține conducerea aparatului CCRM, susținută de serviciile de suport. CCRM folosește instrumente adecvate pentru promovarea unei comunicări interne eficiente (de exemplu, editarea buletinelor informative, adrese de e-mail pentru tot personalul, crearea rețelei intranet etc.).

Prin propriul exemplu, dar și prin implementarea unor politici clare și adecvate, conducerea de vârf a reușit promovarea și încetățenirea unei culturi a integrității, a comportamentului etic și a conduitei profesionale în instituție, cu respectarea acestor valori și în afara CCRM. Conducerea CCRM a lansat inițiative de creare a unei culturi interne care să recunoască faptul că calitatea munci este esențială în realizarea întregii sale activități.

2.2. Structura și organizarea Curții de Conturi

Luând în calcul aspectele de independență ale CCRM enunțate la Capitolul I, se atestă că structura și organizarea Curții de Conturi sunt într-o relație directă cu gradul de independență oferit de cadrul constituțional și legal privind funcționarea instituției și cu gradul real de respectare a acestuia. Chiar dacă art.3 din Legea nr. 260 din 17.12.2017 stipulează expres că *Curtea de Conturi dispune de independență organizațională, funcțională, operațională și financiară conform prezentei legi*, în practică prevederile de art.2 privind independența¹⁷, care vizează structura și organizarea rațională a CCRM nu se respectă.

2.2.1. Influența independenței organizaționale și financiare limitate asupra structurii Curții de Conturi

Din momentul fondării Curții de Conturi – anul 1994, și până la finele anului 2008, cadrul legal al Curții de Conturi nu a prevăzut, direct nici indirect, independența organizațională și financiară a instituției, așa precum recomandau secțiunile **5 și 7** ale standardului **INTOSAI – P 1: Declarația de la Lima**.

Pe parcursul a 25 de ani de activitate, structura și statele de personal ale CCRM s-au schimbat/modificat în funcție de deciziile Parlamentului, noile prevederi ale cadrului normativ¹⁸ care vizau structura și numărul de unități ale CCRM, precum și de evoluția CCRM în procesele de dezvoltare instituțională și de consolidare profesională.

De-a lungul anilor, efectivul scriptic al CCRM a variat între 88, 187 și 160 de unități. CCRM și-a început activitatea cu 88 de unități de personal, din care 68 – cu funcții de control, iar în anul 2000, în legătură cu instituirea Camerelor de Conturi teritoriale: Chișinău, Bălți, Cahul și Comrat, numărul de unități a fost majorat până la 187. Până la reorganizarea din 2002 prin transformarea Camerelor teritoriale în Direcții teritoriale în componența Direcției generale a aparatului central al CCRM, acestea dispuneau de independență operațională cu dreptul de a adopta Hotărâri privind rezultatele controalelor financiare efectuate. În anul 2005, efectivul de personal al CCRM a fost micșorat cu 37 de unități, astfel până în 2011 CCRM a dispus de 150 de unități. Din anul 2012 și până în prezent, CCRM activează cu un efectiv constant de personal, în număr de 160 de unități, inclusiv membrii CCRM. Informația respectivă, de rând cu alte detalii la acest subiect,

¹⁷ Independența organizațională și independența financiară

¹⁸ Hotărârile Parlamentului nr.377-XIII din 16.02.1995; nr. 530-XV din 18.12.2003; nr.1-XV din 17.02.2005; nr.144 din 14.07.2011. Modificarea Legii privind Curtea de Conturi nr.312-XIII din 08 decembrie 1994, Adoptarea Legii Curții de Conturi nr.261 din 05 decembrie 2008; Adoptarea Legii privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova nr.261 din 17 decembrie 2017.

poate fi observată în Tabelul nr.2: „Evoluția cronologică a independenței organizaționale a Curții de Conturi” din Anexa nr.2.

Datele din tabel scot în evidență faptul că, în anii 1994 - 2008, structura și statul de funcții ale CCRM se stabileau de către Parlament, iar în primii 10 ani de activitate, membrii CCRM exercitau și funcții executive de manageri operaționali. Doar odată cu aprobarea Legii privind Curtea de Conturi nr.261 din 05.12.2008, dreptul legal de aprobare a structurii organizatorice și a schemei de încadrare ale Curții i-a fost atribuit Președintelui CCRM. Prin noua Lege privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova nr. 260/2017¹⁹, dreptul și atribuția de aprobare a structurii aparatului și a efectivului-limită de personal sunt atribuite Curții de Conturi, adică membrilor CCRM. La moment, CCRM încă nu și-a realizat pe deplin acest drept legal, date fiind mai multe restricții prevăzute în alte acte normative care vizează și activitatea CCRM²⁰, pe motiv că instituția este una bugetară, iar personalul său are statut de funcționar public.

Se atestă că, pe parcursul ultimilor 10 ani, CCRM a activat în limita personalului de 150-160 de unități, conform a 4 structuri organizaționale. Odată cu adoptarea legii organice nr.261 din 05.12.2008 prin care Curtea de Conturi a fost recunoscută ca Instituție Supremă de Audit, a fost elaborată o nouă structură a CCRM coroborată cu prevederile legii organice, care, la rândul său, corespundea cerințelor de bază ale SIA INTOSAI și bunelor practici internaționale. Independența organizațională oferită în premieră de legea organică și capacitatea de argumentare a deciziilor privind aprobarea unei noi structuri au facilitat recunoașterea și acceptarea independenței organizaționale de către Parlament și Guvern în procesul de aprobare și înregistrare a structurii și statului de personal, de elaborare și aprobare a propriului buget al CCRM conform noii structuri și noilor atribuții.

Așadar, după 15 ani de activitate, în 2009 Curtea de Conturi a reușit pentru prima oară să-și aprobe o structură rațională, compusă din 5 departamente (*4 departamente de audit și un departament de metodologie și planificare strategică*), 4 direcții de suport (*juridică; tehnologii informaționale; secretariat general; administrativă*) și 6 servicii subordonate direct Președintelui (*audit intern; securitate internă; resurse umane; contabilitate și buget; relații internaționale; relații cu publicul*), ale căror atribuții și obligații au fost stabilite prin Regulamentele fiecărei subdiviziuni structurale. Se relevă că numărul de unități în cadrul departamentelor de audit era diferit și varia între 10 și 33 de unități, în funcție de atribuțiile obligatorii ale CCRM și domeniile delegate pentru auditare, de tipul de audit, ceea ce a permis instituției să dezvolte capacitățile de realizare a diferitor tipuri de audit, să specializeze personalul de audit, să diversifice formatul și să sporească calitatea produsului final al Curții de Conturi, fapt apreciat de entitățile auditate, de Parlament și, nu în ultimul rând, de partenerii de dezvoltare (BM, ONAS, UE) și colegii din alte ISA cu care Curtea a împărtășit experiența și bunele practici (ISA din Georgia, Letonia, Kârgâzstan etc.).

Conform acestei structuri corespunzătoare și rezonabile, CCRM a activat timp de 3 ani, după care Guvernul, susținut de Parlament, a făcut presiuni asupra CCRM solicitând ca aceasta, în calitate de instituție bugetară, al cărei personal cade sub incidența Legii nr.158/2008 cu privire la funcția publică și statutul funcționarului public, să-și ajusteze structura la cerințele legii menționate și, respectiv, la restricțiile ce se impuneau prin actele normative secundare ale Guvernului. În această conjunctură, CCRM a cedat o bună parte din independența organizațională, prin

¹⁹ Art. 15 lit. g) și art.22 alin.(2) din Legea nr.260 din 17.12.2017.

²⁰ Legea cu privire la funcția publică și statutul funcționarului public nr.158-XVI/2008 și Legea privind aprobarea Clasificatorului unic al funcțiilor publice nr.155/2011; Hotărârea Guvernului nr.1001 din 26.12.2011.

aprobarea în anul 2012 a altei structuri organizaționale care corespundea cerințelor actelor normative ale Guvernului, dar minimizează raționamentul instituțional privind organizarea și îndeplinirea eficientă și efectivă a mandatului său. Personalul cu atribuții de audit a fost împărțit proporțional în Direcții generale de audit sau Direcții de audit, fără a se ține cont de necesitățile reale ale instituției, doar datorită faptului că actele normative direct prevedeau numărul de unități pentru subdiviziuni. Curtea a mers pe această formulă deoarece numai așa se putea menține salarizarea personalului la același nivel și susținerea bugetului CCRM de către Guvern și, ulterior, de Parlament.

Următoarele 2 modificări ale structurii organizaționale ale CCRM s-au produs în anii 2016 și 2019, acestea fiind inițiate independent de Curtea de Conturi. Structura modificată în 2016 reprezintă viziunea noului complet al Curții de Conturi intrat în exercițiul funcției la 29 iulie 2016 și se caracterizează prin structurarea personalului cu atribuții de audit în Direcții generale de audit specializate per domenii (*finanțe publice; sector social; agricultură, silvicultură, infrastructură și mediu etc.*), cu lichidarea direcției specializate în auditul performanței, inclusiv al TI. Ca urmare a acestei modificări de structură, CCRM a slăbit capacitatea de realizare a auditului de performanță și auditului TI, ceea ce a condus la pierderea treptată a personalului instruit în realizarea acestor tipuri de audituri în cadrul a 2 mari proiecte ale BM realizate cu succes de CCRM în perioada 2008-2015. Experiența CCRM de a realiza și a raporta rezultatele auditului de performanță, precum și impactul obținut în urma acestui tip de audit au fost apreciate înalt și împărtășite la nivel internațional,²¹ precum și la nivel regional (ISA Georgia, Letonia, Kârgâzstan etc.)²². După modificarea structurii din 2016, potențialul CCRM, capabil să realizeze audituri de performanță și audituri TI calitative, a fost treptat pierdut. Astfel, din 12 auditori specializați în auditul performanței și auditul TI, actualmente în instituție activează doar 1 (domeniul audit TI), restul au plecat din CCRM în anii 2016-2019, din diferite motive.

Ca răspuns la apelul noului Președinte al CCRM, numit în funcție în februarie 2019, managerii de subdiviziuni și membrii CCRM și-au exprimat opiniile asupra funcționalității structurii organizaționale și eficienței acestora în realizarea atribuțiilor funcționale prevăzute de mandat. Toți au susținut necesitatea modificării structurii organizaționale, înaintând argumentele de rigoare în folosul susținerii propriilor opinii, care, în linii mari, s-au împărțit în două: unii pledau pe abordarea structurii prin prisma domeniilor auditate, fără divizare clară pe tipuri de audit (*în special, opiniile majorității membrilor CCRM*), alții – pe divizarea auditorilor în subdiviziuni specializate pe tipuri de audit (*un membru și majoritatea managerilor operaționali*), cu păstrarea domeniilor auditate. În final, s-a mers pe prima variantă, totodată operându-se mai multe modificări care au dat valoare noii structuri organizaționale. Un exemplu elocvent în acest sens este crearea subdiviziunii structurale independente – Serviciul control al calității, reorganizarea a 2 direcții de suport prin consolidarea personalului de specialitate în Direcția administrare, buget și finanțe, reanimarea Serviciului de audit intern etc. Toate aceste modificări și-au găsit reflectarea în structura organizațională a CCRM aprobată și pusă în aplicare din martie 2019.

Și de această dată CCRM a dorit să beneficieze de independența organizațională prevăzută de legea organică, înaintând noua structură și statul de personal direct Ministerului Finanțelor, pentru informare și utilizare în procesele de monitorizare a executării bugetului. În pofida

²¹ <https://www.slideshare.net/icgfmconference/moldova-presentation-miami52011englfinal426>

²² <http://www.ccrm.md/3228-1-intrunire-internationala-privind-controlul-si-asigurarea-calitatii-auditului-performantei>; <http://www.ccrm.md/3414-1-instruiri-in-domeniul-auditului-ti>; <http://www.ccrm.md/3291-1-atelier-de-schimb-multilateral-de-cunostinte-privind-auditul-performantei> <http://www.ccrm.md/3380-1-raport-de-monitorizare-a-executarii-cerintelor-curtii-de-conturi>.

faptului că noua structură a CCRM corespundea cerințelor actelor normative ale Guvernului, Ministerul a inițiat o corespondență cu CCRM, solicitând retragerea structurii și statului de personal pentru aprobarea acestora de către Cancelaria de Stat, menționând că, în caz contrar, structura și statul de personal nu vor fi recunoscute de Minister, și, respectiv nu va fi posibilă finanțarea CCRM la componenta „Salarizarea personalului”. Ca urmare a discuțiilor purtate între conducerea CCRM și cea a Cancelariei de Stat asupra independenței ISA stabilită de SIA INTOSAI și prevederile legii organice a CCRM, precum și a adresării oficiale argumentate a CCRM, Cancelaria de Stat a acceptat structura și statul de personal deja aprobate de CCRM, fără modificări, iar Ministerul Finanțelor le-a recunoscut.

Cele expuse demonstrează că CCRM nici pe departe nu poate beneficia de independența organizațională în sensul deplin prevăzut de SIA INTOSAI²³ și stabilit expres în legea sa organică. Statutul de „instituție bugetară” cu personal de „funcționari publici” restrânge la maxim libertatea CCRM de a decide și a organiza instituția în cel mai potrivit și eficient mod. Chiar și în limita personalului existent s-ar putea structura și organiza instituția mult mai rațional și productiv. Însă, instrucțiunile și/sau ingerințele autorităților legislative și/sau executive ce vizează structura organizațională și statul de personal ale CCRM impun Curții de Conturi reguli generale pentru toate instituțiile sistemului bugetar și cer respectarea acestora, făcând abstracție de statutul autonom al CCRM în calitate de ISA și de independența acesteia delegată prin legea sa organică.

2.2.2. Influența independenței financiare limitate asupra structurii și organizării Curții de Conturi

În continuarea expunerilor din pct. 1.2.4. *Independența financiară a Curții de Conturi* menționăm următoarele. CCRM a făcut mai multe tentative de obținere în practică a independenței financiare, prevăzute de art. 11 din Legea nr. 261-XVI din 05.12.2008. Începând cu anul 2009, bugetul Curții de Conturi, pentru următorii 5 ani consecutivi²⁴, era examinat în Comisia economie, buget și finanțe, apoi aprobat de către Parlament în sumă totală și remis Guvernului (MF) pentru incorporarea acestuia în legea bugetară anuală. Chiar dacă estimările de buget ale CCRM se efectuau cu respectarea plafoanelor de cheltuieli stabilite de Guvern, pe unele direcții de cheltuieli Curtea reușea să-și apere propria poziție care era diferită de cea a Guvernului (MF), iar Comisia de profil susținea Curtea în acest sens. În această conjunctură, CCRM și-a consolidat baza normativă internă prin aprobarea și punerea în aplicare a mai multor norme interne care defineau politica Curții de Conturi în domeniul resurselor umane și descriau multitudinea de procese, activități, instrumente, proceduri etc., inclusiv remunerarea muncii și motivarea personalului instituției în condiții mai largi decât prevedea cadrul normativ al Guvernului, dar în limita bugetului aprobat de Parlament. Aceasta a fost prima reușită, modestă, dar valoroasă ca sens, a CCRM de a-și exercita dreptul „de jure” la independența financiară.

În următorii 4 ani, proiectele de buget ale CCRM pe anii 2014-2017 au fost examinate doar în comisia de profil, aceasta solicitând preventiv ca CCRM să coordoneze toate aspectele privind estimările de buget cu MF, care urma să dea asigurări Comisiei că proiectele corespund rigorilor normative ale Guvernului. Așadar, independența financiară prevăzută de legea organică a CCRM a devenit în practică una formalizată procedural și fără efecte pozitive pentru CCRM.

Începând cu 01.01.2018, Curtea de Conturi funcționează în temeiul unei noi legi organice, nr.260 din 17.12.2017, care, în varianta inițial aprobată, împuternicea CCRM cu suficientă independență

²³ Secțiunea 7 a INTOSAI – P 1. Declarația de la Lima și Principiile 3 și 8 ale INTOSAI - P 10: Declarația de la Mexico.

²⁴ Hotărârile Parlamentului nr.65 din 12.11.2009; nr.144 din 14.07.2011; nr.52 din 22.03.2012; nr.245 din 02.11.2012; nr.301 din 12.12.2013.

financiară în spiritul SIA INTOSAI. Totuși, această normă nu a fost aplicată niciodată, deoarece numai după 8 luni de la punerea în aplicare a legii, art. 4 privind bugetul CCRM a fost modificat într-o redacție inadmisibilă pentru CCRM în calitate de ISA, iar încă peste un an, în scopul redresării acestei situații, articolul respectiv a fost modificat repetat, dar fără obținerea sensului prevăzut inițial în lege (*detalii privind cauza modificărilor și noile redacții sunt expuse în pct.1.2.4. al prezentului Raport*).

Independența operațională și financiară limitată afectează direct eficiența și productivitatea activității de bază a CCRM. Deși art.15 și art.22 din Legea nr.260/2017 prevăd expres că Curtea de Conturi aprobă structura și efectivul limită, „**de facto**” Curtea nu are șanse reale de a mări numărul de 160 de unități aprobate prin legea veche încă în anul 2011. Între timp, a fost adoptată o nouă Lege, nr.260/2017, care a extins mandatul CCRM, punând accentul pe auditurile obligatorii care solicită mai multe resurse de timp și de personal. La moment, CCRM cu greu face față obligațiilor legate de exercitarea mandatului, creșterea numărului de audituri de performanță și de conformitate, respectarea cerințelor privind rotația personalului-cheie de audit și privind asigurarea numărului convenit de auditori în echipă. În cazul în care CCRM ar beneficia efectiv de independență, ar fi posibilă găsirea mai multor soluții de îmbunătățire a organizării și întreținerii instituției în limita bugetului aprobat de Parlament, dar care ar sprijini un proces real de luare a deciziilor și îndeplinire eficientă și efectivă a mandatului său. Or, bunele practici și SIA INTOSAI prevăd ca ISA **trebuie să dispună de un necesar rezonabil de resurse umane, materiale și financiare, iar puterea executivă nu trebuie să controleze sau să dirijeze accesul la aceste resurse...**

Actualmente, ultimele modificări operate în legea organică a CCRM nr.260/2017, în Legea nr.158/2008 cu privire la funcția publică și statutul funcționarului public, Legea nr.270/2018 privind sistemul unitar de salarizare în sectorul bugetar și, respectiv, restricțiile ce se impun prin actele normative secundare ale Guvernului, au afectat grav independența financiară a CCRM. Dreptul „**de jure**” al CCRM la independența financiară, prevăzut de art.4 din Legea nr.260/2017, a fost subminat, iar „**de facto**” – pierdut.

Fără scoaterea statutului de „funcționari publici” – pentru angajații Curții de Conturi, și a statutului de „instituție bugetară” – pentru CCRM, și recunoașterea acesteia, cu adevărat, ca Instituție Supremă de Audit, autonomă în sensul bunelor practici și SIA INTOSAI, independența CCRM prevăzută de art.3 alin. (2) din Legea nr.260/2017 va rămâne una declarativă, cu șanse iluzorii de a fi obținută.

2.3. Asigurarea transparenței și responsabilității corespunzătoare

2.3.1. Mandatul, misiunea și strategii de dezvoltare

Curtea de Conturi își face public mandatul, responsabilitățile, misiunea și strategia de dezvoltare. Astfel, pe site-ul instituției ușor pot fi găsite și consultate informații care dezvăluie mandatul, viziunea, rolul și valorile sale. La fel, sunt publicate și PDS, Strategiile de comunicare, Strategia de audit trienală și Planurile/Conceptele activității anuale de audit, alte documente strategice. În activitatea sa, CCRM se conduce de Standardele sistematizate în Cadrul Declarațiilor Profesionale INTOSAI²⁵, ale căror cerințe se regăsesc în manuale, ghiduri și regulamente interne pe care Curtea le face cunoscute părților interesate prin plasarea acestora pe pagina WEB²⁶.

²⁵ Principiile INTOSAI – P; ISSAI și Liniile Directoare ale INTOSAI. <https://www.intosai.org/focus-areas/audit-standards>.

²⁶ <http://www.ccrm.md/strategii-si-coduri-1-103>; <http://www.ccrm.md/standarde-1-104>

Curtea de Conturi este deschisă față de cetățeni, autoritățile publice, Guvern, Parlament, societatea civilă și comunitatea oamenilor de afaceri pe care îi atrage în procesul participativ și de coordonare a priorităților pentru includerea în Programul anual de audit. În acest sens, Curtea lansează apeluri, prin anunțuri pe pagina WEB și scrisori oficiale către părțile interesate și publicul larg, în vederea consultării opiniilor și colectării propunerilor privind eventualele tematici de audit pentru Programul activității de audit.

Exemple elocvente care susțin afirmațiile de mai sus:

(1) Anunțul pe WEB <http://www.ccrm.md/anunt-solicitare-de-propuneri-pentru-tematici-de-audit-1-4375>;

(2) Președintele Curții de Conturi a avut o întrevedere cu Asociația Investitorilor Străini, 22.11.2019 - <http://www.ccrm.md/presedintele-curtii-de-conturi-a-avut-o-intrevedere-cu-asociatia-investitorilor-straini-1-4448>;

(3) Conceptul Programului activității de audit pe anul 2020 discutat la Consiliul Consultativ pe lângă Curtea de Conturi, 26.11.2019. <http://www.ccrm.md/conceptul-programului-activitatii-de-audit-pe-anul-2020-discutat-la-consiliul-consultativ-pe-langa-curtea-de-conturi-1-4455>

2.3.2. Situațiile financiare ale Curții de Conturi și auditarea acestora

În calitate de ISA, Curtea de Conturi planifică și utilizează bugetul propriu conform cerințelor legislației naționale de domeniu și prezintă situațiile financiare în conformitate cu cadrul de raportare stabilit pentru instituțiile bugetare. Curtea este preocupată de utilizarea eficientă a bugetului și patrimoniului său, demonstrând răspundere și transparență în gestiunea bunurilor publice. Planurile anuale de achiziții ale CCRM sunt făcute publice. Pentru asigurarea bunei administrări a bugetului și patrimoniului său, CCRM desfășoară controale interne potrivite și adecvate în procesele de gestiune (*autorizări și aprobări, divizare a sarcinilor, supravegherea activității etc.*). Mai mult decât atât, organizează instructaje cu executorii, discută problemele în cadrul ședințelor operative și de lucru, realizează controale inopinate, inventarieri etc. Politica de contabilitate a CCRM este în proces de actualizare și modificare. Totodată, în aprilie 2019 a fost instituit Serviciul audit intern. Pe parcursul anului au fost realizate misiuni de audit intern: de asigurare în conformitate cu SNAI și o misiune de audit de consiliere.

Situațiile financiare ale Curții de Conturi sunt auditate de o Companie independentă de audit contractată de Parlament. Rapoartele de audit sunt plasate pe pagina WEB a CCRM, la Compartimentul „Transparență”, „Rapoarte de audit extern”, precum și sunt remise Parlamentului pentru informare și utilizare la luarea deciziilor. Situațiile financiare ale ISA sunt anexate la Raportul de audit, iar toate împreună fac parte din Raportul anual de activitate, prezentat Parlamentului către 1 mai și făcut public în modul expus mai sus. Planul privind implementarea recomandărilor și Informația privind executarea planului sunt plasate pe pagina WEB a CCRM²⁷.

2.3.3. Feedback-ul entităților auditate și părților externe interesate

Auditorii CCRM respectă cerințele Cadrului Declarațiilor Profesionale INTOSAI, prevederile Legii nr.260/2017, indicațiile Manualelor de audit și Regulamentelor interne respective, asigurând informarea la timp a conducerii entității auditate despre misiunea de audit planificată, scopul și

NUMĂRUL ??<http://www.ccrm.md/storage/upload/legal/postari/212/b289d7a6cea5c23e89f7987fb28bfe91.pdf>
<http://www.ccrm.md/program-de-activitate-1-74>.

²⁷ (<http://www.ccrm.md/rapoarte-de-audit-extern-1-121>).

perioada executării acesteia, responsabilitatea părților și criteriile luate ca bază în realizarea auditului.

Pe parcursul misiunii de audit, echipele de audit asigură comunicarea cu entitatea, informând factorii de decizie despre aspectele ce rezultă din activitatea de audit. Ca urmare, entitatea poate remedia unele nereguli/erori pe parcursul misiunii, până la definitivarea raportului de audit.

Exemple: În cadrul auditării situațiilor financiare consolidate pe anul 2018, au fost remediate erori și deficiențe la Ministerul Apărării în sumă totală de 940,2 mil. lei, iar Agenția Rezerve Materiale din cadrul Ministerului Afacerilor Interne, până la închiderea rapoartelor financiare consolidate, a corectat raportul financiar consolidat cu suma de 39,5 mil. lei, creanțele și, respectiv, veniturile aferente bunurilor eliberate din rezervele materiale de stat, și cu suma de 1,7 mil. lei – creanțele aferente decontărilor cu personalul privind recuperarea daunelor și lipsurilor.

Dreptul entității auditate de a prezenta comentarii la proiectul raportului de audit este respectat și Curtea ia în calcul comentariile și explicațiile probate.

CCRM oferă/înaintează entităților auditate și organelor ierarhic superioare recomandări/cerințe prin Hotărârile sale privind aprobarea rapoartelor de audit, iar în cazul auditului financiar - și prin Scrisorile către management. Entitățile, la rândul lor, sunt obligate prin art.37 din Legea nr.260/2017 și alte acte normative să întreprindă măsurile de rigoare, fapt despre care informează Curtea în termenul stabilit.

Curtea de Conturi monitorizează mersul implementării/executării cerințelor/recomandărilor de la momentul fondării sale, având la dispoziție și aplicând la diferite etape metodologiile respective. Din octombrie 2017, Curtea dispune de un mecanism intern de monitorizare a implementării recomandărilor de audit descris în **Regulamentul privind monitorizarea implementării Hotărârilor Curții de Conturi**. Potrivit acestuia, Curtea aplică 3 metode de evaluare/monitorizare a implementării recomandărilor de audit:

- evaluarea din oficiu a nivelului de implementare prin intermediul SIA „Audit CCRM”;
- stabilirea unui obiectiv separat în cadrul misiunilor de audit curente;
- desfășurarea misiunilor de follow-up.

Începând cu semestrul II al anului 2019, CCRM dezvoltă relații profesionale cu o nouă comisie de profil a Parlamentului Republicii Moldova, Comisia de control al finanțelor publice. În acest sens, este elaborat un Protocol de cooperare dintre Comisie și CCRM, care a fost examinat, avizat și urmează a fi aprobat de părți. Primele audieri publice privind examinarea rapoartelor de audit au avut loc în decembrie 2019. Către luna februarie 2020, părțile au stabilit un mecanism fiabil de lucru, fiind aprobat Graficul audierilor publice pentru 3 luni consecutive. Criza pandemică provocată de virusul COVID-19 a perturbat acest grafic pentru perioada martie-aprilie curent, dar începând cu 5 mai 2020, examinările în comisie s-au reluat, fiind ajustat și graficul audierilor.

Ședințele în cadrul Comisiei sunt publice, fiind mediatizate suficient și având bune perspective de obținere a impactului așteptat. În calitate de exemple enunțăm următoarele. La 23.12.2019 a fost audiat primul raport în Comisia de control al finanțelor publice, Raportul auditului conformității procesului de privatizare a Companiei Aeriene „Air Moldova”, efectuat la cererea

Parlamentului Republicii Moldova²⁸. La data de 28.01.2020 a fost audiat Raportul auditului performanței „Sunt necesare acțiuni semnificative pentru asigurarea gestionării eficiente și eficace a mijloacelor Fondului Național de Dezvoltare Regională”²⁹.

Au urmat audierile publice asupra altor rapoarte de audit, conform graficului stabilit de părți³⁰. Este important de subliniat faptul că Comisia este interesată nu doar de rapoartele recent aprobate de Curte, dar și de schimbările pozitive în diferite domenii ca urmare a implementării recomandărilor CCRM. În acest sens au loc audieri privind implementarea recomandărilor CCRM oferite anterior entităților auditate (**de exemplu, la 19.02.2020 a fost audiat Raportul cu privire la auditul performanței gestionării mijloacelor financiare ale Fondului rutier în perioada anilor 2014-2017**)³¹. Mai mult decât atât, pe marginea tuturor audierilor publice, Comisia aprobă rapoarte care conțin recomandări către entitățile audiate, solicitând și Curții de Conturi de a informa periodic (trimestrial) Comisia despre nivelul de implementare a recomandărilor formulate în rapoartele de audit³².

2.4. Etică și conduită

ISA moderne implementează un **Sistem de evaluare a moralității ridicate (SEMR)**, capabil să susțină un mediu încurajator de conduită, bazat pe standarde ridicate de comportament. Infrastructura SEMR înglobează în sine 3 elemente principale:

1. **ghidare/îndrumare etică;**
2. **managementul etic;**
3. **controlul etic.**

Scopul „**Îndrumărilor etice**” este de a comunica valori și principii și de a le face cunoscute și înțelese pentru angajați.

„**Managementul etic**” implică adoptarea de strategii și practici de management care diseminează și respectă valorile și principiile declarate.

„**Controlul etic**” este asociat cu metodele de creare a mecanismelor de răspundere și a procedurilor pentru monitorizarea respectării valorilor și principiilor declarate și a comportamentului așteptat.

Curtea de Conturi a fost și este preocupată în continuare de consolidarea celor 3 elemente principale ale infrastructurii de etică, fiind conștientă că, odată implementate corect, procesul de funcționare a acestora va fi complex, interconectat și cu impact asupra performanței și imaginii instituționale.

(1). Îndrumarea etică

Principiile, valorile și standardele de comportament sunt elemente centrale ale infrastructurii etice și ale cerințelor SIA INTOSAI care sunt înrădăcinate ferm în majoritatea ISA. În baza acestora, Curtea de Conturi a dezvoltat, a aprobat și a pus în aplicare 3 documente strategice privind etica și conduita, după cum urmează:

²⁸ <https://www.privesc.eu/arhiva/89621/Sedinta-Comisiei-de-control-al-finantelor-publice-din-23-decembrie-2019--Audierea-Raportului-auditului-conformitatii-procesului-de-privatizare-a-intre>.

²⁹ https://www.youtube.com/watch?v=I3tPmw_rfb0.

³⁰ <https://www.youtube.com/watch?v=6s8tM9xaMbQ> – partea I
<https://www.youtube.com/watch?v=8ocrWFZxISk> – partea II

³¹ <https://www.youtube.com/watch?v=Fr9H7nKut9k&t=10s>

³² <http://www.parlament.md/LinkClick.aspx?fileticket=TMNxTpayQc4%3D&tabid=84&mid=486&language=ru-RU>

- Codul deontologic al angajatului cu atribuții de audit al Curții de Conturi (a. 2008);
- Codul etic al Curții de Conturi (a. 2013);
- Codul etic al Curții de Conturi (a. 2019).

Fiecare din aceste documente a înglobat în sine principiile și valorile etice prevăzute, la fiecare etapă, în actele normative care reglementau activitatea Curții, statutul și comportamentul funcționarilor publicii, precum și în ISSAI 30/130, INTOSAI – P 20 etc.

Actualul Cod etic al Curții de Conturi abordează 7 valori etice fundamentale promovate pe plan internațional de INTOSAI – P 20, ISSAI 130, ISSAI 140 etc., după cum urmează: (1) **integritatea**, (2) **independența**, (3) **obiectivitatea**, (4) **competența**, (5) **transparența**, (6) **confidențialitatea** și (7) **conduita profesională**. Codul explică esența principiilor prin prisma angajamentelor de etică și conduită asumate de toți angajații instituției. Liniile directe în materie de etică reprezintă parte integrantă a Codului și vin cu cerințe și explicații clare la fiecare principiu.

Pentru a crește gradul de conștientizare a valorilor etice și a eticii în general și, în același timp, pentru a sublinia importanța respectării cerințelor etice, angajații Curții de Conturi participă la instruirii și prelegeri organizate de EUROSAI. Totodată, Curtea a delegat reprezentanți în grupul de lucru „Audit și Etică”. Experiența obținută de aceștia este diseminată în instituție prin INTRANET, precum și în cadrul sesiunilor de instruire specializate.

Câteva exemple care confirmă afirmațiile: (1) Instruirii cu tematica conduitei profesionale de audit, 23.03.2016: <http://www.ccrm.md/3482-1-instruirii-cu-tematica-conduitei-profesionale-de-audit>

(2) Instruire privind cerințele de etică prevăzute de ISSAI 30, organizată la 28.07.2017.
<http://www.ccrm.md/instruire-cu-tematica-codul-etic-si-issai-30-1-3932>

Responsabili de promovarea și asigurarea climatului etic în cadrul Curții de Conturi, de rând cu conducerea, sunt toți angajații instituției care s-au familiarizat cu conținutul Codului etic și despre care fapt au semnat o declarație în acest sens, iar conducătorii subdiviziunilor intervin la solicitare cu explicații și suport. Foto nr. 7 și nr.8 demonstrează familiarizarea angajaților CCRM care activau în instituție la momentul adoptării noului Cod etic, precum și informarea noilor angajați în funcție de alipire acestora la echipa CCRM. Imaginile din Foto nr.7 și nr.8 susțin afirmația reactivă.



Foto nr.7: Listele privind informarea sub semnătură a angajaților despre cerințele Codului etic (per subdiviziuni).



Foto nr.8: Informarea și angajamentul noilor angajați referitor la cerințele Codului etic.

Conducerea CCRM, la fiecare ședință de lucru operativă, reamintește angajaților despre necesitatea respectării cerințelor de etică și conduită profesională. Mai mult decât atât, exemplul de comportament al conducerii servește drept model de conduită profesională pentru subalterni. Codul etic este plasat pe INTRANET, fiind făcut public pe pagina WEB a instituției³³.

(2). Managementul etic

Curtea de Conturi este interesată în dezvoltarea unei infrastructuri etice funcționale și durabile, aplicând și dezvoltând instrumente eficiente de gestionare a eticii corporative, precum sunt politicile și procedurile documentate și mecanismele de punere în aplicare a acestora. Curtea dispune de un set de acte interne care reglementează procesele de declarare a cadourilor, declararea conflictelor de interese, declararea 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 o Comisie specială care activează în conformitate cu regulile bine prestabilite într-un regulament distinct.

Regulamentele interne sunt aduse la cunoștința angajaților și plasate pe INTRANET, iar respectarea prevederilor acestora ține de fiecare angajat, care este monitorizat implicit de managerii operaționali, serviciile de specialitate, comisii și conducerea aparatului.

(3). Controlul etic

Curtea 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 conform procedurilor bine determinate în Registrele și Borderourile respective, cu anexarea documentelor confirmative. În calitate de exemple sunt aduse documentele din Foto nr.5 și Foto nr. 6, ale căror variante originale pot fi prezentate la solicitare.



Foto nr.9: Pachetul de documente privind predarea și evidența cadourilor (*Demers, Act de primire-predare, Proces-verbal, Registrul de evidență a cadourilor*).

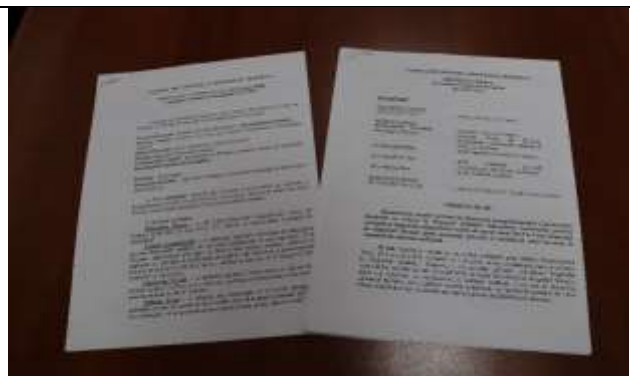


Foto nr. 10: Procese-verbale ale ședințelor Comisiei de disciplină.

Unul dintre cele mai importante mecanisme este cel de analiză a riscurilor (*Risk Assessment Mechanism - RAM*) de integritate, corupție și securitate a angajaților, realizat de către o persoană pregătită în domeniu din cadrul Curții. Sarcina de bază a acesteia constă în preîntâmpinarea fenomenelor menționate prin excluderea premiselor generatoare, investigarea cazurilor deja

³³ <http://www.ccrm.md/storage/upload/legal/postari/221/19bf0bfe41b7d86a407d48e658f870f2.pdf>.

consumate, elucidând circumstanțele ce au favorizat comiterea abaterilor și întreprinderea contramăsurilor ce se impun.

Prin mecanismul RAM se realizează verificarea/monitorizarea auditorilor publici în procesul desfășurării misiunilor de audit la entitățile auditate. În așa mod se obțin informații în privința acțiunilor angajaților CCRM în misiuni, materialele solicitate, respectarea eticii și deontologiei auditorului public, eventuale încălcări ale disciplinei muncii.

Totodată, utilizând sistemul RAM se acordă suport misiunilor de audit prin punerea la dispoziție a informațiilor preventive despre obiectul auditului, eventualele încălcări comise de entitate, lacunele în activitate etc. În asemenea cazuri CCRM interacționează cu alte instituții de drept ale statului.

Suplimentar, RAM vine în asigurarea securității proprii a angajaților CCRM, atât la locul de muncă de bază, cât și la entitățile auditate în cadrul misiunilor, reducând la maxim eventualele obstacole ce ar putea periclita buna desfășurare a misiunilor de audit.

De asemenea, mecanismul RAM prevede și verificarea candidaților la angajare la etapa depunerii actelor pentru participare la concurs. În acest caz se verifică în special prestația candidatului în funcțiile și instituțiile anterioare în care a activat. În așa mod, se minimizează riscul accederii în CCRM a lucrătorilor cu diverse probleme de integritate, judiciare, incompatibilitate socială etc. De exemplu, în cadrul investigării unor tentative de influență necorespunzătoare în privința auditorilor CCRM, stabilindu-se detaliat, prin aplicarea mecanismului RAM, cauzele și scopul acțiunilor premeditate ale unor angajați ai entității auditate de a oferi discret materiale neobiective, a fost posibilă contracararea tentativei de a induce misiunea de audit pe o pistă greșită.³⁴

Majoritatea ISA nu au instrumente de auto-verificare, menite să asigure etica și conduita profesională. Puține dintre ele apelează la evaluări interne și/sau externe ale activității din punct de vedere etic. Curtea de Conturi, în acest sens, face parte din rândul ISA care au fost supuse evaluărilor interne și externe la acest capitol. Drept exemplu, menționăm evaluarea CCRM sub aspectul integrității de către „Transparency International Moldova”³⁵. Suplimentar, cu suportul ISA din Țările de Jos, Curtea a efectuat un exercițiu de autoevaluare, utilizând instrumentul IntoSAINT. Acest instrument permite ISA să-și identifice punctele slabe și să determine gradul de rezistență la încălcări în domeniul moralității și deschide, de asemenea, noi posibilități de îmbunătățire a managementului care vizează dezvoltarea unor standarde morale înalte³⁶. În aceeași ordine de idei, se evidențiază și sondajul privind nivelul de satisfacție al angajaților CCRM, organizat în anul 2019 cu suportul partenerilor de dezvoltare – ONAS³⁷.

³⁴ Pachetul de documente pe cazul dat este anexat la Dosarul nr.2. (Anexa nr.2.3.5.)

³⁵ https://cna.md/public/files/sna_activitati/raportul_ti-moldova_sistemul_national_de_integritate-2014.pdf.

³⁶ <http://www.ccrm.md/autoevaluarea-integritatii-1-79>.

³⁷ <http://www.ccrm.md/ateliere-de-lucru-organizate-cu-suportul-expertei-din-suedia-1-4441>.

CAPITOLUL III. ZONA 3: PROCES ȘI CALITATE ÎN AUDITUL FINANCIAR

Capitolul III prezintă o imagine de ansamblu cu privire la abordarea activității de audit financiar, existența și aplicarea în practică a cadrului metodologic, elaborat în conformitate cu standardele profesionale, a sistemului adecvat de control și asigurare a calității pentru auditul financiar și funcționalitatea acestuia, precum și aspectele legate de suficiența personalului instruit în domeniul auditului financiar.

Conformarea CCRM la SIA INTOSAI în procesul realizării auditului public extern, inclusiv celui financiar, este reglementată de legea organică a Curții de Conturi³⁸. Totodată, cadrul normativ de funcționare și organizare a Curții specifică expres efectuarea auditurilor ... *în conformitate cu ... standardele internaționale ale instituțiilor supreme de audit, precum și cu regulamentele, manualele și ghidurile Curții de Conturi elaborate în conformitate cu acestea*. În scopul confirmării adeziunii la SIA INTOSAI, pe parcursul anilor Curtea de Conturi a acceptat și a pus în aplicare ISSAI-urile, iar, mai recent, în contextul modificărilor operate la nivelul INTOSAI - și **Cadru Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI**³⁹.

3.1. Standarde și politici de audit

Metodele și procesele de audit ale CCRM, în principal, respectă standardele de audit. Conform bunelor practici, pentru punerea în aplicare a ISSAI, Curtea de Conturi a elaborat și a adoptat politici și proceduri specifice fiecărui tip de audit, inclusiv pentru auditul financiar, pe care le aplică în practică. Periodic acestea sunt revizuite în scopul corespunderii lor la necesitățile actuale, inclusiv ca urmare a testărilor efectuate în cadrul misiunilor-pilot, acumulării propunerilor de îmbunătățire din partea echipelor de audit financiar, precum și în contextul revizuirii ISSAI la nivel de INTOSAI.

Baza metodologică a CCRM corespunde rigorilor în domeniul auditului public extern. În prezent, pentru efectuarea auditurilor financiare, au fost aprobate și sunt utilizate Manualul de audit financiar și setul de documente de lucru standardizate pentru etapa de planificare a misiunilor de audit financiar⁴⁰, la elaborarea și actualizarea cărora, Curtea de Conturi a beneficiat de suportul experților internaționali antrenați în proiecte ale UE. De asemenea, Curtea a adoptat norme metodologice privind scrierea rapoartelor de audit și a hotărârilor privind adoptarea acestora. Documentația standardizată este utilizată pentru planificarea, executarea auditului, documentarea constatărilor și raportarea rezultatelor acestuia. În contextul revizuirii ISSAI, CCRM și-a propus, pe parcursul anului 2020, actualizarea și dezvoltarea Manualului de audit financiar, a documentației standard pentru toate etapele acestui tip de audit. Cât privește setul de documente standard pentru etapa de executare a auditului financiar, acesta deja este în proces de consolidare și dezvoltare.

Suplimentar, în scopul oferirii unor ghidări tehnice cu privire la aplicarea procedurilor aferente auditului financiar, subdiviziunea de metodologie din cadrul CCRM, în comun cu expertul UE, pe

³⁸ Potrivit art.3 alin.(1) din Legea nr.260/2017, *Curtea de Conturi este instituția supremă de audit a Republicii Moldova, care exercită controlul asupra modului de formare, administrare și întrebuințare a resurselor financiare publice și a patrimoniului public prin realizarea auditului public extern în conformitate cu standardele internaționale ale instituțiilor supreme de audit.*

³⁹ Prin Hotărârea Curții de Conturi nr.2 din 24.01.2020 au fost puse în aplicare standardele internaționale de audit ale instituțiilor supreme de audit, denumite Cadru Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI.

⁴⁰ Hotărârile Curții de Conturi nr.101 din 21.12.2018 și nr.102 din 21.12.2018.

parcursul anilor 2018-2020 a elaborat Buletine informative privind anumite aspecte metodologice specifice auditului financiar, precum sunt: auditul rapoartelor financiare consolidate, agregarea erorilor, asigurarea inerentă, identificarea și testarea riscurilor, organizarea controalelor interne etc. Documentele sunt transparente și accesibile atât pe pagina de intranet a CCRM, cât și pe pagina web a instituției⁴¹.

Misiunile de audit financiar sunt realizate în conformitate cu metodologia și politicile Curții de Conturi, în acest scop fiind adoptate și puse în aplicare mecanismele și instrumentele necesare. Controlul și calitatea aplicării în practică a acestora, precum și evaluarea nivelului de respectare a normelor prestabilite se asigură prin implementarea sistemului de control al calității, prevăzut de Ghidul privind cadrul calității Curții de Conturi, inclusiv prin: supravegherea și revizuirea activităților de audit, revizuirile „la fierbinte” și „la rece”. Totodată, revizuirea calității auditurilor efectuate este realizată și de către experții externi⁴², care vin cu recomandări constructive și corespunzătoare pentru asigurarea conformării activităților de audit financiar la bunele practici. Rezultatele revizuirilor efectuate sunt aduse la cunoștință conducerii Curții de Conturi, cât și auditorilor. Acestea evidențiază problemele și carențele existente la efectuarea auditurilor financiare, precum și necesitățile de îmbunătățire a domeniului. Marea majoritate a auditorilor se conformează recomandărilor și își îmbunătățesc propriile cunoștințe și competențe în materie de audit financiar, alții însă mai greu fac față acestor cerințe, motivele fiind diferite (*sunt începători sau cu puțină experiență practică, dau dovadă de reticență față de schimbări etc.*).

De menționat că insuficiența personalului cu experiență și calificare necesară și suficientă în domeniul auditului, condiționată inclusiv de fluctuația masivă a personalului calificat ca urmare a salarizării (de)motivante, precum și complexitatea activităților delegate Curții de Conturi în contextul mandatului său legal, conduc la unele dificultăți și riscuri în aspectul asigurării calității auditurilor realizate.

Un alt aspect care necesită a fi evidențiat la acest capitol ține de interacțiunea auditului public extern cu auditul intern din cadrul autorităților și entităților auditate de CCRM. Curtea de Conturi activează în colaborare cu auditul intern, în limita prevederilor Cadrului normativ⁴³, cât și celui metodologic intern al CCRM⁴⁴, care reglementează relațiile dintre auditul public intern și cel extern, inclusiv procedurile de evaluare și utilizare a activității acestuia, dar și documentarea rezultatelor.

Obiectivele auditului financiar în sectorul public sunt deseori mai largi decât exprimarea unei opinii asupra situațiilor financiare, și CCRM, în efectuarea auditului financiar, nu se limitează doar la determinarea faptului dacă munca auditorilor interni este obiectivă pentru utilizarea acesteia în scopul auditului public, dar mai și raportează, după caz, unele (ne)performanțe ale auditului intern. În urma evaluărilor efectuate, auditul financiar evidențiază problemele și carențele auditului intern din cadrul entităților auditate sau chiar lipsa acestuia pe aspectele importante pentru auditul financiar, nefiind posibilă utilizarea muncii efectuate de acesta.

⁴¹ http://intranet/SiteAssets/SitePages/Home/HCC_2_2020_Cadru_DP_INTOSAI.pdf;
<http://www.ccrm.md/storage/upload/legal/postari/212/b289d7a6cea5c23e89f7987fb28bfe91.pdf>

⁴² Proiectele cu Comisia UE și ONAS.

⁴³ Art.28¹ din Legea privind controlul financiar public intern nr.229 din 23.09.2010 și art.31 alin.(2) lit.d) din Legea nr.260/2017.

⁴⁴ ISSAI puse în aplicare de Curtea de Conturi la realizarea auditului public extern, în prezent Cadrul Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI, adoptat prin Hotărârea Curții de Conturi nr.2 din 24.01.2020; Manualul de audit financiar, aprobat prin Hotărârea Curții de Conturi nr.101 din 21.12.2018.

De asemenea, auditorii CCRM nu pot obține asigurare prin testarea „controalelor-cheie” ale entităților auditate, fiind nevoiți să aplice o altă abordare – testarea de fond. Astfel, imposibilitatea utilizării muncii auditului intern și inexistența unei asigurări în baza controalelor interne ale entităților auditate conduc la depunerea unui efort mai mare și la resurse umane și de timp suplimentare din partea auditorilor externi în efectuarea volumului necesar de activități, în scopul obținerii probelor suficiente pentru a susține constatările și concluziile din baza pentru opinie.

Totodată, Curtea de Conturi colaborează cu Ministerul Finanțelor și cu Asociația Auditorilor Interni din Republica Moldova, în acest sens fiind încheiate și Acordurile de rigoare. Însă, ținând cont de experiența altor ISA, se consideră oportun fortificarea relațiilor dintre părțile menționate, inclusiv prin revizuirea și valorificarea Acordurilor respective și eficientizarea activităților comune.

3.2. Managementul și competențele echipei de audit

Forța motrice a Curții de Conturi care asigură realizarea mandatului acesteia o reprezintă **auditorii publici**. Astfel, pentru obținerea produselor și a impactului dorit, Curtea de Conturi, în limita competențelor deținute, adoptă și implementează politicile și procedurile corespunzătoare de management, inclusiv asigură ca echipele de audit să dețină competențele și abilitățile profesionale colective necesare pentru efectuarea calitativă a angajamentelor asumate. Acest fapt permite Curții să asigure atingerea obiectivelor și scopurilor trasate în documentele sale de politici. Evaluările efectuate la acest capitol relevă următoarele.

➤ ***Curtea de Conturi dispune de anumite sisteme/mecanisme pentru a confirma că echipele de audit au competența și abilitățile profesionale colective pentru fiecare audit, însă acestea nu sunt suficiente.***

Pentru a constitui și a menține sistemul de control al calității, care să acopere gama de activități a Curții de Conturi, în modul prescris de ISSAI, Curtea aplică procedurile stabilite în Ghidul privind cadrul calității. Astfel, de regulă, experiența practică și cunoștințele acumulate de către personalul cu atribuții de audit stau la baza formării echipelor de audit, principiul cunoștințelor colective servind drept prim-pas în fortificarea calității misiunilor de audit, precum și în integrarea și dezvoltarea profesională a noilor angajați.

În unele cazuri, potrivit evaluărilor efectuate de Serviciul controlul calității și autoevaluării sistemului de control al calității din cadrul Curții de Conturi, se relevă că, urmare a fluctuației mari a angajaților cu experiență în domeniul auditului, precum și a insuficienței personalului de audit calificat, pentru realizarea corespunzătoare a mandatului de audit, unele echipe necesită instruire și ghidare suplimentară și continuă. Acest fapt condiționează eforturi suplimentare din partea șefului DGA/DA în asigurarea monitorizării și revizuirii, dar și o ghidare sporită a echipei de audit pentru asigurarea calității auditului efectuat, ceea ce consumă resursele de timp ale managerilor operaționali prevăzute pentru alte activități de management, importante și strategice pentru CCRM.

Pe parcursul ultimilor 2 ani, aria de acoperire cu activități de audit extern, în special a auditurilor financiare obligatorii, s-a extins considerabil, iar numărul personalului de audit a rămas neschimbat. Din 2011 și până în 2019, numărul misiunilor de audit a crescut de la 45 la 71, iar numărul auditorilor operaționali a rămas același – 102 unități. Totodată, în anul 2018 numărul instituțiilor auditate a fost aproape dublat față de anul 2014, chiar dacă numărul auditorilor a rămas constant. În această conjunctură, cu risc major de insuficiență a personalului competent și

de fluctuație înaltă a acestuia, CCRM trebuie să evalueze rațional necesarul de resurse umane competente pentru acoperirea activităților de audit, inclusiv a auditului financiar.

Pentru a scoate în evidență această problemă, evaluatorii au realizat un exercițiu relevant, iar rezultatele acestuia atestă insuficiența de personal pentru realizarea mandatului obligatoriu al CCRM. Informația respectivă este redată în Tabelul nr.3. ***Situația reală a resurselor de personal pentru exercitarea auditurilor financiare anuale obligatorii, comparativ cu termenele maxime și minime de executare a misiunilor de audit estimate pentru planificarea activităților anuale de audit***” din Anexa nr. 3 la prezentul Raport.

Datele din Tabelul nr.3 conțin informații privind normele de resurse stabilite de CCRM pentru auditarea rapoartelor financiare ale celor 3 bugete (BS, BASS, FAOAM) și ale celor 9 ministere la nivel de grup (consolidat), resursele alocate în perioada 2018-2019, precum și necesitățile efective de resurse ținând cont de complexitatea angajamentelor. Cele 9 ministere (grupuri) sunt de o complexitate deosebită față de alte instituții auditate de către CCRM, ținând cont atât de volumul bugetelor administrate de ministere, cât și de structurile instituțiilor, acestea fiind grupuri cu un număr divers de instituții subordonate (până la 200 pentru unele) și cu mai multe niveluri de consolidare în cadrul grupurilor.

Analiza datelor din Tabelul nr.3 atestă că, reieșind din normativele prevăzute în cadrul CCRM, nici pentru unul din auditurile financiare obligatorii nu a fost posibilă alocarea de resurse suficiente. În toate cazurile examinate (3 bugete și 9 ministere), resursele necesare depășesc semnificativ resursele alocate în perioada 2018-2019 și plafoanele stabilite. În acest context, *pentru misiunile obligatorii (3+9), CCRM ar trebui să revizuiască normele de alocare a resurselor pentru fiecare din angajamentele sale de audit obligatorii, ținând cont atât de numărul necesar al auditorilor, cât și de timpul necesar alocat unui angajament de audit.*

De asemenea, ținând cont de faptul că, pentru raportarea misiunilor de audit ale bugetelor sunt stabilite termene în cadrul Legii CCRM, echipa de evaluatori consideră oportună revizuirea normelor interne privind perioadele de inițiere și raportare a acestor angajamente. Inițierea timpurie a misiunilor de audit financiar obligatoriu ar permite introducerea misiunilor intermediare de audit pe parcursul exercițiului financiar, inclusiv monitorizarea implementării recomandărilor de audit anterioare și analiza măsurilor întreprinse pe baza acestor recomandări, așa cum este cerut prin art.31 alin. (2) lit.e) din Legea 260/2017, iar raportarea rezultatelor de audit pe ministere ar trebui să aibă loc anterior examinării raportului de audit privind executarea BS. Toate cele menționate vor avea impact semnificativ asupra calității misiunilor de audit financiar realizat de CCRM.

Deși sunt definite anumite cunoștințe, abilități și competențe necesare pentru realizarea misiunilor de audit public extern, acestea nu sunt suficient de detaliat reglementate, precum și nu sunt delimitate pe tipuri de audit, inclusiv auditul financiar.

Cadrul legal care reglementează organizarea și funcționarea Curții de Conturi⁴⁵ atribuie personalul de audit public și cel de specialitate la statutul de funcționar. Însă, cadrul normativ care reglementează activitatea funcționarilor publici specifică doar cerințele minime aferente

⁴⁵ Conform prevederilor art.23 alin.(2) din Legea nr.260 din 07.12.2017, personalul cu atribuții de audit public și personalul de specialitate cad sub incidența Legii nr.158/2008 cu privire la funcția publică și statutul funcționarului public.

categoriilor de funcții, acestea nefiind suficiente ținând cont de specificul activității CCRM. Totodată, rezultatele autoevaluării sistemului de control al calității al Curții de Conturi, realizate în comun cu experții ONAS, atestă probleme privind asigurarea necesarului de resurse umane competente pentru acoperirea activităților CCRM, cât și definirea competențelor necesare (profilul auditorului public) pe tipuri de audit.

Astfel, ținând cont de specificul statutului de funcționar public, conchidem că, la momentul actual CCRM nu dispune de instrumente suficiente pentru a stabili în mod exhaustiv cunoștințele și competențele necesare în desfășurarea unei misiuni de audit financiar, însă examinează oportunitatea specializării angajaților săi per tip de audit. Specializarea auditorilor va fi eficientă și rezultativă în cazul reexaminării structurii CCRM în mod autonom și independent de restricțiile normative ale Guvernului.

➤ ***Personalul cu atribuții de audit al CCRM este antrenat în diverse activități pentru a obține calificările relevante.***

Dezvoltarea și perfecționarea continuă a cunoștințelor este reglementată atât de cadrul normativ⁴⁶, cât și de cel intern al Curții⁴⁷, inclusiv fișele de post aferente funcției și obiectivele individuale anuale ale auditorilor.

Curtea de Conturi oferă o atenție sporită organizării și desfășurării sesiunilor de instruire și asigură, în măsura disponibilității, dezvoltarea profesională a angajaților săi. Pe parcursul anilor 2018-2019, auditorii Curții de Conturi au beneficiat și de instruire practice în domeniul auditului financiar din partea expertului Comisiei UE, care a acordat, de asemenea, și asistență echipelor de audit în cadrul misiunilor de audit pilot, cât și în cadrul celor „non-pilot”. Totuși, sesiunile de instruire desfășurate poartă, de regulă, preponderent un caracter teoretic, angajații CCRM exprimându-și interesul pentru abordarea bazată pe exemple practice în cadrul sesiunilor de instruire (*ateliere de lucru, schimburi de experiențe etc.*). Din ianuarie 2020 se fac primele încercări de a învăța în cadrul schimbului de experiență pe exemple concrete.

Totodată, după cum s-a menționat anterior, o problemă majoră a CCRM constă în fluctuația personalului de audit care a beneficiat de instruirile corespunzătoare pe parcursul anilor și deține experiență în audit. Acest fapt este generat preponderent de condițiile, inclusiv de salarizarea neatractivă în raport cu complexitatea activităților/atribuțiilor delegate. Rata în creștere a fluctuației personalului, care în anul 2018 a constituit 7,5%, iar în 2019 – 9,9%, denotă materializarea riscului sporit al exodului de cunoștințe colective din cadrul CCRM.

➤ ***Deși pe parcursul ultimilor ani Curtea de Conturi nu a dispus de un program anual de pregătire bine structurat pentru dezvoltarea personalului său, auditorii au fost suficient instruiți în abordarea auditului.***

În conformitate cu ISSAI și cadrul legal⁴⁸, Curtea de Conturi și-a stabilit strategia de instruire și dezvoltare profesională a personalului cu atribuții de audit public, precum și prioritățile de dezvoltare profesională în domeniul auditului public extern.

Totodată, atestăm că, deși pe parcursul anilor 2018-2019 Curtea de Conturi nu a avut un plan anual de instruire și un program de instruire teoretico-practic specializat pentru auditul financiar,

⁴⁶ Art.29 alin.(2) lit.c) din Legea nr.260/2017.

⁴⁷ Regulamentul privind managementul resurselor umane în cadrul Curții de Conturi; Strategia de instruire și dezvoltare profesională a personalului cu atribuții de audit public; Ghidul privind cadrul calității.

⁴⁸ Art.28 alin.(1) din Legea nr.260/2017.

aceasta a desfășurat o multitudine de sesiuni de instruire pentru angajați, pentru a fortifica competențele profesionale ale acestora. Statistica CCRM privind instruirea personalului său este prezentată în Dosarul nr.3 (format electronic), care susține cu probe constatările prezentului raport. Datele denotă că, în anul 2018, angajații CCRM au beneficiat de 9372 ore/om de instruire. Din totalul de 145 de angajați instruiți, 107 au beneficiat de mai mult de 40 ore de instruire, ceea ce depășește normativul stabilit de CCRM/Guvern, iar 38 au beneficiat de mai puțin de 40 ore de instruire. În anul 2019 se observă o tendință în creștere a incidenței la acest capitol, astfel încât angajații CCRM au beneficiat de 20035 ore/om de instruire. Din totalul de 141 de angajați instruiți, 113 au beneficiat de mai mult de 40 ore de instruire, ceea ce depășește normativul stabilit de CCRM/Guvern, iar 28 angajați au beneficiat de mai puțin de 40 ore de instruire. Se relevă faptul că persoanele ce au beneficiat de cele mai multe ore de instruire sunt angajații cu atribuții de audit public extern.

În anul 2018, Curtea s-a axat preponderent pe desfășurarea internă a sesiunilor de instruire, cu participarea partenerilor de dezvoltare (ISA din Țările de Jos și Suedia, experții UE). Anul 2019 a fost marcat de desfășurarea etapei de formare profesională în scopul certificării auditorilor publici. Astfel, fiecărui angajat eligibil i-au fost asigurate 168 ore de instruire, fiind certificați la final 85 de angajați ai CCRM. Tendința generală a activităților de instruire organizate în cadrul CCRM este de a asigura un echilibru între sesiunile moderate de către formatorii interni și formatorii externi.

Pentru anul 2020, CCRM planifică conceptualizarea competențelor necesare pentru capacitatea profesională a unui auditor pe un tip/domeniu de audit specific, precum și sistematizarea necesităților de dezvoltare profesională/instruire a auditorilor, fiind în proces de elaborare Planul anual de instruire.

➤ ***Necesitățile de dezvoltare ale personalului sunt evaluate în mod regulat.***

CCRM dispune de un mecanism eficient de identificare a necesităților de instruire ale angajaților instituției, atât în cadrul evaluării anuale a performanțelor angajaților, cât și în contextul evaluărilor activității auditorilor și a misiunilor de audit realizate (*revizuirile calității „la rece”, „la fierbinte”, cele efectuate de responsabilul de audit la finele fiecărei misiuni*). Necesitățile de dezvoltare/perfecționare sunt sistematizate corespunzător, fiind asigurate instruirile de rigoare, în unele cazuri, cu suportul experților externi.

3.3. Controlul calității și asigurarea calității

3.3.1. Controlul calității

CCRM a implementat măsuri de control al calității auditurilor financiare pentru a asigura calitatea fiecărui produs de audit și acestea se realizează ca parte integrată a procesului de audit. În principal, procedurile de control al calității oferă o asigurare rezonabilă că auditul respectă standardele profesionale și cerințele legale și de reglementare aplicabile.

Procedurile interne ale CCRM includ revizuirea în două etape a activității de audit.

➤ **Responsabilitățile de supraveghere și revizuire**

Pentru asigurarea că politicile și procedurile de control al calității sunt conforme (*cum ar fi responsabilitățile de supraveghere și revizuire*), potrivit *Ghidului privind cadrul calității* sunt prevăzute 3 niveluri de control. În cadrul CCRM, în general, se aplică doar două niveluri, șefii de direcții fiind șefi de echipă și neavând responsabilități, dar și posibilități reale pentru alte misiuni de audit în perioada efectuării misiunii de audit pe care o conduce. Astfel, pentru realizarea responsabilităților de supraveghere și revizuire în cadrul activității de audit, se impune

examinarea oportunității existenței a 3 niveluri de control. CCRM deja a luat o decizie în acest sens care va fi realizată în procesul de revizuire a *Ghidului privind cadrul calității*.

➤ **Activități de revizuire „la fierbinte”**

Pentru controlul calității angajamentelor de audit și asigurarea calității până la raportarea finală a misiunilor de audit financiar, în cadrul CCRM se efectuează activități de revizuire „la fierbinte” pe un eșantion de misiuni de audit selectat conform criteriilor prestabilite în *Ghidul privind cadrul calității*.

Pe parcursul ultimilor ani această practică a fost stopată, iar începând cu ianuarie 2020, prin Ordinul Președintelui CCRM nr.22/2020, a fost creat grupul de lucru și a fost aprobat Programul revizuirilor „la fierbinte”⁴⁹, format după alte criterii, care s-au dovedit a fi foarte potrivite. Revizuirea „la fierbinte” a calității auditurilor financiare s-a efectuat, conform Programului, în ianuarie - mai 2020. Raportul generalizator al revizuirilor „la fierbinte” poate fi accesat pe aceeași pagină Intranet a CCRM anterior menționată și este disponibil și în limba engleză.

➤ **Asistența tehnică din partea experților UE pentru efectuarea auditurilor financiare**

Din anul 2017 CCRM beneficiază de asistență tehnică în cadrul Proiectului finanțat de UE, în vederea efectuării auditurilor financiare. Cu suportul expertului UE au fost efectuate mai multe misiuni de audit financiar, asistența oferită fiind un suport semnificativ în asigurarea calității misiunilor de audit financiar.

În cadrul activităților de asistență tehnică pentru misiunile de audit financiar pilot a fost examinată documentația de planificare a misiunilor de audit, precum și au fost analizate aspectele semnificative ce au apărut la etapele de executare și raportare a misiunilor.

Curtea a fost receptivă la propunerea altui expert care consultă instituția pe dimensiuni strategice, inclusiv pe aspectele de asigurare a calității, și a introdus o nouă abordare de revizuire „la fierbinte” pentru auditul financiar, punând la dispoziția CCRM și documente standardizate pentru această procedură, care s-a dovedit a fi foarte rezultativă.

➤ **Consultarea metodologică**

CCRM a delegat consultarea privind aspectele dificile în aplicarea normelor metodologice responsabililor de asistența metodologică. Totodată, din cauza insuficienței experților calificați (*cu experiență și autoritate*) în raport cu dificultățile metodologice apărute, pentru asigurarea asistenței metodologice în activitatea de audit există riscul ca această consultanță să fie ineficientă. În acest context, este necesară consolidarea capacităților instituționale de asistență și suport metodologic la realizarea diferitor tipuri/domenii de audit.

Totodată, potrivit pct.1.2. *Responsabilitățile Conducerii privind calitatea la nivelul Curții* din Ghidul privind cadrul calității, responsabilitatea pentru rapoartele de audit este delegată în mod *direct* inclusiv responsabililor de asistența metodologică și juridică. De asemenea, potrivit pct.4.4. din *Regulamentul privind activitățile aferente desfășurării misiunilor de audit*⁵⁰, responsabilii de asistență semnează toate Hotărârile CCRM de aprobare a rapoartelor de audit.

⁴⁹ Informațiile se regăsesc pe pagina Intranet a CCRM, la compartimentul SCC - Info revizuirii - Revizuirii „la fierbinte”.

⁵⁰ Aprobat prin Hotărârea CCRM nr.15 din 1 aprilie 2014.

Dat fiind faptul că raportul de audit reprezintă produsul final al muncii de audit, iar asistența metodologică în esența sa nu presupune revizuirea calității, ci doar consultarea privind aspectele dificile, practica de semnare a Hotărârilor CCRM privind aprobarea rapoartelor de audit de către responsabilul de asistență metodologică, ca probă a calității, nu este o acțiune eficientă în asigurarea calității muncii de audit.

➤ **CCRM își evaluează în mod regulat propriile performanțe.**

În cadrul CCRM are loc evaluarea misiunilor de audit pentru fiecare angajament. Potrivit *Ghidului privind cadrul calității*, la finalizarea fiecărei misiuni de audit, responsabilul de audit completează *Nota de evaluare* a calității activității de audit, prin care se evaluează atât munca fiecărui auditor public din cadrul echipei desemnate, cât și fiecare acțiune de audit efectuată.

De asemenea, potrivit Legii nr.158 din 04.07.2008 *cu privire la funcția publică și statutul funcționarului public*, în cadrul CCRM are loc evaluarea anuală a performanțelor funcționarilor publici, fiind o evaluare a îndeplinirii obiectivelor anuale ale angajaților, inclusiv a celor de audit.

3.3.2. Asigurarea calității

CCRM utilizează instrumente de monitorizare pentru a oferi o asigurare rezonabilă că politicile și procedurile referitoare la sistemul de control al calității, în general, și cel pentru auditul financiar, în special, sunt relevante, adecvate și funcționale.

Curtea de Conturi este deschisă spre cooperare cu partenerii externi și acceptă diferite instrumente de revizuire externă a funcționării sale. Pe parcursul a mai bine de 15 ani, CCRM, în calitate de ISA, a fost revizuită în cadrul mai multor exerciții, precum:

- Evaluările PEFA (*4 cicluri de evaluări în perioada 2006-2016*)⁵¹;
- Evaluările realizate de consultanții Comisiei UE privind implementarea condiționalităților prestabilite în matricele de politici pe diferite domenii, supuse auditării de către CCRM (*justiție, ocrotirea sănătății, apă și canalizare, finanțe publice etc.*)⁵²;
- Evaluarea calității rapoartelor de audit financiar și de performanță realizate la solicitarea BM în domeniul protecției sociale, educației și sănătății (*2012 - prezent*);
- Revizuirii colegiale, în perioada 2012 - 2015, a calității rapoartelor de audit de regularitate și performanță în format trilateral (*ISA Georgia, Moldova și Letonia*), sub patronatul ONAS;
- Evaluarea aspectelor de calitate de către experții antrenați de ONAS⁵³;
- Evaluarea integrității CCRM de către Organizația „Transparency International Moldova” (2014) și de către ISA din Olanda (IntoSAINT) (2016), prin aplicarea metodologiei SAINT elaborate și furnizate de olandezi comunității INTOSAI;

⁵¹ <https://www.pefa.org/assessments/summary/2911>

⁵² <http://www.ccrm.md/3070-1-misiunea-directoratului-general-dezvoltare-si-cooperare-a-ue-la-curtea-de-conturi>

⁵³ <http://www.ccrm.md/2990-1-cadrul-calitatii-privind-auditul-regularitatii-evaluarea-calitatii-revizuirea-la-rece>

- Revizuirii paralele „la rece” realizate independent de partenerul de dezvoltare (ONAS) și CCRM, cu ulterioara comparare a rezultatelor (2012 - 2016)⁵⁴ și evaluarea schimbărilor produse în cadrul CCRM ca urmare a cooperării cu ONAS⁵⁵ etc.

Recent, cu suportul experților ONAS, CCRM a realizat un exercițiu de autoevaluare a sistemului de control al calității, pentru perioada 2018-2020”, încheiat cu un raport privind rezultatele autoevaluării sistemului de control al calității al Curții de Conturi care reflectă situația aferentă celor 6 componente ale sistemului de control al calității din cadrul CCRM, comparativ cu cerințele ISQC 1 și considerațiile suplimentare pentru sectorul public – ISSAI 140. Autoevaluarea sistemului de control al calității al Curții de Conturi s-a axat pe examinarea, bazată pe risc, a lacunelor sistemului din perspectiva diferitor subdiviziuni și grupuri de personal ale CCRM (*Ce avem potrivit ISSAI 140? Ce nu corespunde? Ce lipsește?*).

În vederea îmbunătățirii situației existente, a fost elaborat *Planul de acțiuni privind implementarea recomandărilor*, aprobat prin Hotărârea CCRM nr. 8 din 20.02.2020, pe care Curtea le implementează treptat. Documentele pot fi accesate de pe pagina Intranet a CCRM, la compartimentul [SCC – Evaluare_QC_CCRM_ONAS](#).

O altă dimensiune de cooperare a CCRM cu partenerii externi este efectuarea auditurilor paralele (*audit de conformitate, de mediu, TI*) cu alte ISA membre ale INTOSAI și EUROSAI (de exemplu, ISA din Ucraina, România, Polonia, Belgia, Lituania). De asemenea, CCRM efectuează audituri-pilot cu suportul expertului UE (*audituri financiare și de conformitate*) și cu experți de la ISA a Țările de Jos (*audituri de performanță și TI*).

Procesul de asigurare a calității include o revizuire sistematică a unui eșantion de misiuni de audit finalizate. Pe parcursul perioadei mai-decembrie 2019, Serviciul control al calității al CCRM a realizat activități de revizuire a calității „la rece” a misiunilor de audit conform *Programului revizuirilor calității „la rece” a misiunilor de audit pentru anul 2019*. Acestea sunt expuse pe pagina Intranet, [SCC - Info revizuirii - Revizuirii „la rece”](#).

Pentru asigurarea consecvenței a calității activităților de audit public extern, precum și punerii accentului pe misiunile de audit financiar, au fost efectuate 5 misiuni de revizuire. Evaluările au fost efectuate pentru misiunile de audit al rapoartelor financiare a 5 ministere, care au fost selectate câte una din fiecare direcție generală de audit. Drept produse ale misiunilor de revizuire au fost *Listele de verificare pentru revizuirea „la rece”* (pentru fiecare etapă de audit – organizare, planificare, executare și raportare) și *Notele-raport privind rezultatele revizuirii „la rece”* pentru fiecare misiune în parte. *Notele-raport* conțin cele mai importante domenii care necesită a fi îmbunătățite și dezvoltate și, respectiv, recomandările necesare.

Revizuirile sunt efectuate independent de către personalul cu experiență și autoritate suficientă. Până în martie 2019, responsabilitatea pentru elaborarea programului activităților de revizuire a controlului calității misiunilor de audit îi revenea Direcției metodologie și cadrul calității, echipele de revizuire fiind mixte, formate din manageri și auditori din cadrul direcțiilor de audit și a subdiviziunii de metodologie. Ulterior, din 01.04.2019, a fost aprobată o nouă organigramă a CCRM, fiind creată o subdiviziune separată pentru controlul calității misiunilor de audit – Serviciul

⁵⁴ <http://www.ccrm.md/3074-1-misiunea-onas-privind-cadrul-calitatii>

⁵⁵ <http://www.ccrm.md/3048-1-evaluatorul-proiectului-ccrm-onas-la-curtea-de-conturi>;
<http://www.ccrm.md/2935-1-evaluarea-programului-de-cooperare-ccrm-onas>

control al calității (SCC). Sarcina SCC constă în evaluarea controlului calității angajamentelor de audit finalizate, precum și în verificarea documentării corespunzătoare a acestora. Regulamentul de funcționare a SCC este plasat pe pagina Intranet, la compartimentul - [SCC - Doc subdiviziune](#).

SCC este format din 2 unități de personal, care dețin competențele și cunoștințele necesare pentru desfășurarea activităților de revizuire, inclusiv experiență profesională în domeniul auditului public. De asemenea, SCC este o subdiviziune independentă, dat fiind faptul că subdiviziunea respectivă se supune direct Președintelui și nu participă în misiuni de audit.

Rezultatele activităților de asigurare a calității sunt raportate conducerii superioare și se iau în considerare de către echipele de audit. La finele anului, SCC raportează rezultatele activității de revizuire Președintelui CCRM. *Raportul generalizator privind rezultatele revizuirilor „la rece” a calității misiunilor de audit*, în care sunt elucidate constatările și concluziile cele mai semnificative, vizează atât condițiile care generează deficiențe în asigurarea calității misiunilor de audit, cât și domeniile cu bună practică. În acest sens, sunt oferite unele soluții de remediere/îmbunătățire în vederea consolidării sistemului de control al calității. Raportul pentru 2019 este plasat pe pagina Intranet, la compartimentul [SCC](#). În raport sunt înaintate recomandări echipelor de audit pentru misiunile ulterioare de audit, dar și managementului CCRM, subdiviziunii *metodologie și audit*, pentru îmbunătățirea normelor metodologice interne ale CCRM, elaborarea unor noi buletine informative, subdiviziunii *Instruiri profesionale*, pentru organizarea unor ateliere de lucru pe aspectele semnificative de audit ș.a.

De asemenea, comunicarea aspectelor semnificative cu referire la calitatea misiunilor de audit sunt comunicate periodic tuturor angajaților prin intermediul unor scrisori informative. În 2019 au fost remise angajaților 2 scrisori informative, acestea fiind plasate și pe pagina Intranet, [SCC – NewsLetters](#), dar și în cadrul atelierelor de lucru organizate de CCRM pentru echipele de audit⁵⁶ (17.01.2020, 23.01.2020 ș.a.).

Ca și concluzie generală la Capitolul III menționăm următoarele.

Analizând prin prisma conformării Curții de Conturi la prevederile ISSAI privind asigurarea cu standarde, politici și proceduri relevante pentru efectuarea auditului financiar, atestăm un nivel relativ înalt de conformare. Instituția dispune de strategii, manuale, ghiduri, regulamente care reglementează abordarea și procesele de realizare a auditului financiar, de care se ghidează.

CCRM promovează o cultură internă bazată pe recunoașterea faptului că calitatea este esențială în activitatea sa. Procesul de monitorizare instituit oferă asigurare rezonabilă că politicile și procedurile referitoare la sistemul de control al calității pentru auditul financiar sunt relevante și adecvate și funcționează eficient. În cadrul CCRM există suficiente măsuri de control al calității auditurilor financiare pentru a asigura calitatea fiecărui produs de audit. În același timp, aplicarea acestora în practică diferă, sub influența mai multor factori (*insuficiență de personal calificat, constrângeri determinate de termenul de realizare, carențele managementului operațional, gradul insuficient de responsabilitate etc.*). CCRM este conștientă de faptul că procesul de îmbunătățire a sistemului de control al calității este unul continuu, iar aspectele/lacunele sistemului care pot fi îmbunătățite/eliminate se regăsesc în Planul de acțiuni, deja aprobat și pus în aplicare.

⁵⁶ <http://www.ccrm.md/prioritatile-pentru-anul-2020-discutate-cu-directia-general-a-de-audit-v-1-4504>
<http://www.ccrm.md/consolidarea-calitatii-misiunilor-de-audit-1-4507>

CCRM pune un accent deosebit pe îmbunătățirea practicilor de management, pe ajustările metodologiilor de audit, inclusiv a celor financiare (manuale, ghiduri), pe elaborarea unor buletine explicative privind aplicarea metodologiilor de audit, scrisori informative, organizarea unor instruiți/ateliere de lucru ș.a.

Totodată, unele probleme și factori inerenti, precum, carențele cadrului normativ/legal, necorelarea capacităților instituționale disponibile cu atribuțiile și sarcinile delegate, insuficiența acută a capacităților instituționale, îndeosebi a resurselor umane, inclusiv a celor cu experiența necesară etc., condiționează dificultăți în atingerea impactului dorit, în asigurarea exercitării conforme și calitative a mandatului Curții de Conturi.

CAPITOLUL IV. ZONA 4: RAPORTARE ȘI OBȚINEREA REZULTATELOR ÎN AUDITUL FINANCIAR

Capitolul IV dezvăluie situația privind existența și implementarea politicilor și procedurilor pentru a asigura efectuarea auditurilor în termenii statutarilor obligatorii, cu prezentarea rapoartelor autorității competente în conformitate cu cerințele legale. În acest capitol se mai atestă sistemul de urmărire ulterioară a faptului dacă entitățile auditate sau alte entități responsabile iau măsuri adecvate în baza observațiilor și recomandărilor făcute de Curtea de Conturi, precum și se relevă gradul de implementare a recomandărilor și preocuparea CCRM de creșterea impactului activității sale.

Procesele de pregătire a rezultatelor misiunilor de audit, de prezentare a rapoartelor, de publicare și de monitorizare a acestora sunt prevăzute de lege și sunt clar reglementate de normele interne ale Curții de Conturi, care, toate cumulate, contribuie la asigurarea respectării standardelor de calitate și de performanță instituțională. Totodată, fiecare dintre aceste etape are anumite constrângeri condiționate de factori interni și/sau externi care, la rândul lor, influențează prestața Curții în calitate de instituție supremă de audit.

4.1. CCRM dispune de politici și proceduri pentru asigurarea calității rezultatelor auditului financiar

Precum a fost menționat mai sus, conformarea CCRM la SIA INTOSAI este reglementată de legea organică a Curții de Conturi. În aceste condiții, CCRM și-a aprobat metodologia, documentația standard, structura și forma de raportare a auditurilor financiare⁵⁷. Normele și documentația standardizată sunt suficient de detaliate, astfel încât chiar și un auditor fără experiență, care nu deține cunoștințe preliminare de audit, poate înțelege natura, calendarul, domeniul de aplicare și procedurile de prezentare a rezultatelor de audit.

În vederea asigurării calității activității de audit, inclusiv a pregătirii produsului final al activității de audit, Curtea de Conturi are aprobate și aplică reglementări și documente de audit standardizate, al căror scop este de a asigura consecvența și coerența pașilor prevăzuți în *strategia de audit* și în *planul de audit*, precum și de a asigura calitatea raportării rezultatelor auditului financiar.

Modul de raportare, inclusiv modelul Opiniei de audit, reglementate intern⁵⁸, corespund standardelor și bunelor practici de raportare a rezultatelor auditului financiar. Pentru raportarea rezultatelor auditului financiar, Curtea de Conturi aplică forma scurtă și structura deductivă, iar auditorii, la formularea opiniei privind situațiile financiare, se ghidează de procedurile expuse în MAF. Opiniile de audit se exprimă în funcție de circumstanțele stabilite și pot avea câteva forme:

- opinie nemodificată – *opinie fără rezerve*;

⁵⁷ Hotărârile CCRM nr.101 și nr.102 din 21.12.2018 privind aprobarea Manualului auditului financiar și setului de documente de lucru:

<http://intranet/dep/dgmpa/layouts/15/start.aspx#/SitePages/Pornire.aspx?RootFolder=%2Fdep%2Fdgmpa%2FActe%20Normative%2FActeNormativeInterne%5FDGPMCCIP%2FAUDIT%20FINANCIAR%2FMANUAL&FolderCTID=0x012000CEDCF3D94F713340BFED138968554F0&View=%7BA6B88F08%2DBF53%2D4FA5%2DA55C%2D0BDC476E397C%7D>

⁵⁸ Hotărârea CCRM nr.91 din 12.12.2018 „Privind Normele metodologice privind structura, conținutul și formatul rapoartelor de audit ale Curții de Conturi”.

- opinie modificată – *opinie cu rezerve, opinie contrară sau imposibilitatea exprimării unei opinii.*

Rapoartele de audit financiar realizate în cadrul APC și APL sunt însoțite de Scrisoarea către conducere, care dezvăluie tipul opiniei, observațiile constatate și efectele acestora asupra situațiilor/rapoartelor financiare. De asemenea, Scrisoarea conține recomandările de audit, precum și poziția conducerii entității auditate privind remedierea deficiențelor identificate. Recomandările care vizează deficiențele cu nivel înalt de semnificație se consemnează în Hotărârea Curții de Conturi privind aprobarea Raportului de audit.

În același timp, pentru rapoartele de audit financiar asupra rapoartelor Guvernului privind executarea, în anul 2018, a BS, BASS și FAOAM nu au fost întocmite Scrisori către conducere, considerându-se drept neoportune, deoarece CCRM a avut o altă abordare față de structura acestor rapoarte de audit. Astfel, rapoartele de audit în cauză au fost mai descriptive, structurate pe înțelesul și așteptările Parlamentului și altor părți interesate, cu includerea unor compartimente suplimentare privind subiectele sensibile pentru cetățeni și societate. În aceste condiții, recomandările de audit au fost menționate în Hotărârile Curții de Conturi de aprobare a rapoartelor de audit respective. O atare abordare a fost condiționată de raportarea specifică a execuției BS, BASS și FAOAM, care diferă de raportarea clasică/tradițională a situațiilor financiare a unei entități.

Cadrul normativ de funcționare și organizare al CCRM specifică documentarea proceselor de audit, relevanța asigurării cu probe suficiente și potrivite, care sunt realizate și întocmite la etapele de planificare, executare și raportare. Documentația de audit este suficient de detaliată încât să asigure înțelegerea activității desfășurate, iar procedurile de acumulare a probelor de audit sunt suficiente și adecvate pentru a garanta, în cazul respectării depline, plenitudinea și relevanța acestora cu constatările de audit și, respectiv, cu rezultatele misiunii expuse în raportul de audit.

CCRM depune eforturi susținute pentru ca toți auditorii să respecte la maxim cerințele normative și bunele practici în domeniul auditului financiar. La această etapă mai sunt rezerve față de conformarea unor auditori. Totuși, funcționarea eficientă a Sistemului de control al calității pentru auditul financiar contribuie la atenuarea unor neconformități, prin oferirea recomandărilor concrete de îmbunătățire și ajustare a documentelor de lucru și a sugestiilor de aplicare a procedurilor inteligente de colectare a probelor de audit.

Opiniile exprimate în rapoartele de audit sunt argumentate de constatările expuse în baza pentru opinie, care preventiv sunt comunicate și discutate cu entitățile auditate. Coroborate între ele, toate aceste proceduri și instrumente aplicate pe întreg procesul de realizare a auditului financiar asigură că opiniile și rapoartele de audit financiar sunt obiective și se bazează pe probe și dovezi suficiente, relevante și fiabile. Situațiile mai complicate sunt examinate minuțios cu implicarea experților care asistă CCRM și cu ulterioara informare a întregului corp de auditori în scopul consolidării cunoștințelor în auditul financiar.

4.2. CCRM respectă cerințele legale privind finalizarea, examinarea și prezentarea rapoartelor de audit autorităților competente și publicului larg

Dezvoltând ideea expusă în subpunctul „**Dreptul și obligația de a raporta**”⁵⁹ al prezentului Raport privind obligativitatea de a raporta anual în termenele prestabilite de lege, suplimentar menționăm următoarele. CCRM are obligația de a-și prezenta rezultatele misiunilor de audit public extern, ale căror termene și le stabilește conform normelor interne. Totodată, în scopul asigurării executării calendarului bugetar, Curții i-au fost reglementate termene limită de prezentare a rapoartelor de audit asupra rapoartelor anuale ale Guvernului privind executarea bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat și fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală, până la 1 iunie.

În scopul asigurării consecvenței exercițiului bugetar, CCRM și-a asumat responsabilitatea de a prezenta, către 1 iunie, și rezultatele misiunilor de audit privind rapoartele financiare consolidate ale APC, care, dat fiind reglementările privind raportarea financiară în sistemul bugetar, impun Curții efectuarea unui exercițiu în termene restrânse. Totuși, situația epidemiologică actuală declanșată prin infecția cu COVID-19, a introdus corective la acest capitol. Circumstanțele create au impus noi reguli și un nou regim de lucru atât pentru angajații CCRM, cât și pentru cei din autoritățile publice/bugetare, toți activând într-un regim special. La solicitarea CCRM, pentru anul curent s-au introdus modificări în orarul de prezentare a rapoartelor Guvernului pentru etapa finală a auditului CCRM și, respectiv, pentru prezentarea acestora în Parlament.⁶⁰ La rândul său, CCRM și-a modificat Programul de activitate pe anul 2020, ajustând termenul de executare a misiunilor de audit financiar (3 bugete + 9 ministere) și de examinare/aprobare a rapoartelor de audit, în corespundere cu prevederile Dispoziției nr.17 din 13.04.2020 a Comisiei pentru Situații Excepționale.

Chiar și în aceste condiții, abordarea CCRM a rămas neschimbată: toate misiunile de audit trebuie să corespundă cerințelor de calitate; echipele de audit responsabile de ministere vor prezenta informațiile cuvenite, în formatul și în termenul solicitate de echipa de audit care auditează raportul anual al Guvernului privind executarea bugetului de stat, a căror examinare și aprobare se vor efectua după exercițiul de examinare și aprobare a rapoartelor de audit asupra situațiilor financiare consolidate ale celor 9 ministere.

Procesul de definitivare și prezentare a rapoartelor de audit este constituit astfel încât să fie asigurată calitatea misiunilor de audit și prezentarea în termene optime a rezultatelor activităților de audit desfășurate. Mai nou, CCRM a inițiat procedura de revizuire „la fierbinte” a proiectelor de rapoarte financiare, măsură eficientă care consolidează calitatea rapoartelor.⁶¹ Misiunea de audit se finalizează cu elaborarea proiectului Raportului de audit, prezentat spre aprobare membrilor Curții de Conturi, conform procedurilor interne.⁶² Data prezentării rezultatelor în cadrul ședințelor plenare ale CCRM se stabilește prin orarul ședințelor, aprobat lunar de Președintele Curții de Conturi. Examinarea rezultatelor misiunilor de audit are loc în prezența și cu participarea activă a entităților auditate și a altor părți. Ședințele Curții de Conturi sunt publice și se desfășoară în limba de stat. La ședințele respective este prezentă presa, prin intermediul căreia rezultatele misiunilor de audit sunt mediatizate. Conform regulilor interne, în

⁵⁹ Capitolul I, pct.1.2.3 „Independența funcțională și operațională” (Dreptul și obligația de a raporta).

⁶⁰ Pct.15 din Dispoziția Comisiei pentru Situații Excepționale a Republicii Moldova nr.17 din 13.04.2020. <https://www.moldpres.md/news/2020/04/13/20003179>

⁶¹ Detalii expuse la Capitolul III al prezentului raport.

⁶² Regulamentul cu privire la organizarea și desfășurarea ședințelor Curții de Conturi, aprobat prin Hotărârea Curții de Conturi nr. 31 din 19.06.2018.

ziua ședinței sau cel târziu în ziua următoare ședinței Plenului CCRM, prin care a fost aprobat Raportul de audit, pe pagina web a Curții este plasat un Comunicat informativ care include rezumatul constatărilor și deficiențelor semnificative de audit. Ședințele plenare se încheie cu aprobarea rapoartelor de audit prin Hotărârile Curții de Conturi.

Rapoartele de audit ale Curții de Conturi reprezintă acte oficiale cu caracter public⁶³, care sunt puse la dispoziția cetățenilor și factorilor de decizie prin plasare pe site-ul instituției, după publicarea Hotărârilor de aprobare a rapoartelor respective. Obligația CCRM de a publica Hotărârile de aprobare a Rapoartelor de audit în Monitorul Oficial al Republicii Moldova în termen de 10 zile din data adoptării acestora în ședință nu este executată permanent cu strictețe, având în vedere lucrul tehnic ce trebuie realizat după ședință (redacție oficială, traducere în limba rusă, colectare de semnături etc.), dar și resursele limitate de efectuare a traducerilor din limba română în limba rusă. Totodată, plasarea Hotărârii și a Raportului de audit pe pagina web a Curții de Conturi se efectuează în decurs de 2 zile lucrătoare din data înregistrării lor, acest termen fiind respectat în toate cazurile. Chiar dacă termenele stabilite pe interior pentru semnarea Hotărârilor CCRM și publicarea în M.O. a altor rapoarte decât cele anuale nu în toate cazurile sunt respectate, plasarea rezultatelor misiunilor de audit pe pagina web a Curții de Conturi este realizată în timp util și rezonabil pentru utilizatorii interesați.

Curtea monitorizează riguros procesul de planificare a misiunilor de audit și de prezentare a rezultatelor acestora în termenele solicitate de factorii de decizie, în pofida constrângerilor cauzate de lipsa resurselor umane antrenate în astfel de misiuni.

Realizarea în termen a auditurilor reprezintă unul din indicatorii de performanță instituționali ai Curții de Conturi⁶⁴, iar nivelul de realizare a indicatorilor de performanță se stabilește în raport cu gradul de respectare a termenelor prevăzute de Programul anual al activității de audit, Graficul ședințelor etc. Potrivit Anexei nr.1 la Regulamentul cu privire la organizarea și desfășurarea ședințelor, sunt stabilite limitele minime și maxime de realizare a misiunilor de audit financiar, precum și resursele necesare realizării unei misiuni de audit calitative. Totuși, practica ultimilor 2 ani demonstrează necesitatea revizuirii limitelor de timp pentru auditul financiar, perioadei de inițiere a acestuia pentru mandatul obligatoriu, perioadei de executare și raportare, precum și a altor indicatori de performanță. Cu suportul expertului UE, CCRM a inițiat acest proces și la moment este elaborat un proiect, diseminat pe intern pentru consultare și colectarea propunerilor de îmbunătățire.

În concluzie, se relevă că CCRM dispune de întreaga libertate de a decide în ceea ce privește termenul în care întocmește, aprobă și publică rapoartele de audit, în afara cazului în care legea prevede cerințe specifice de raportare. Hotărârile și rapoartele de audit aprobate de Curtea de Conturi se remit Președintelui Republicii Moldova, Parlamentului și Guvernului Republicii Moldova, pentru informare și luare de atitudine. În cazurile de constatare a suspiciunilor de fraudă, Raportul de audit se remite și organelor de drept, conform competențelor.

După cum a fost menționat mai sus, în scopul sporirii previzibilității și transparenței, dar și maximizării impactului activității Curții de Conturi, în cadrul Parlamentului, în anul 2019, a fost instituită Comisia de control al finanțelor publice, care audiază în mod exclusiv rezultatele

⁶³ Cu excepția celor care constituie secret de stat și nu se publică.

⁶⁴ Pct. 3.2 din Regulamentul privind elaborarea, modificarea și urmărirea realizării Programului activității de audit a Curții de Conturi, aprobat prin Hotărârea Curții de Conturi nr.45 din 22.09.2017.

misiunilor de audit cu relevanță sporită pentru societate. La momentul întocmirii prezentului Raport, Comisia a audiat rezultatele a 11 misiuni de audit (de conformitate, performanță și financiar), selectate de Comisie și raportul anual obligatoriu (*Raportul anual asupra administrării și întrebuințării resurselor financiare publice și patrimoniul public, prezentat Parlamentului în septembrie 2019*).

CCRM dispune de un Regulament privind evaluarea impactului activității de audit, iar Anexa nr.8 al acestuia cuprinde indicatorii de clasificarea a neregulilor, care la moment sunt depășiiți. Totodată, în anii 2017-2018 a fost inițiată testarea, în format nou, a fișelor de nereguli ale misiunilor de audit. CCRM a decis asupra necesității stabilirii unor indicatori de măsurare a activității de audit, relevanți, ajustați în contextul noii legi organice.

4.3. Sistemul de urmărire a implementării recomandărilor Curții de Conturi

Luând în calcul cele expuse mai sus referitor la metodele de evaluare și monitorizare a implementării recomandărilor de audit⁶⁵, se relevă existența în cadrul CCRM a unui sistem bine reglementat și funcțional. Entitățile auditate și alte instituții vizate în Hotărârile Curții de Conturi și în rapoartele de audit sunt obligate, în termenul stabilit de către Curte, să raporteze despre implementarea recomandărilor sau despre cauzele de neimplementare a acestora. CCRM încetează acțiunile de monitorizare a Hotărârilor sale ca urmare a atestării executării unui nivel mai mare de 70% sau în cazul reiterării recomandărilor într-o altă Hotărâre a sa.

Inventarierea implementării recomandărilor de audit relevă faptul că pe parcursul ultimilor ani, Cutea de Conturi se confruntă cu anumite probleme la acest capitol. Rata neimplementării recomandărilor este considerabilă. Potrivit statisticii CCRM pe parcursul anul de activitate 2019, entităților auditate le-au fost înaintate 1118 recomandări, termenul de implementare/executare a acestora, în funcție de complexitatea lor, variind de la 3 la 12 luni din data publicării Hotărârilor în M.O. Deși termenul de executare a 469 de recomandări (41,9%) expiră în trimestrele II-IV ale anului 2020, la situația din aprilie curent erau implementate circa 30,5% din ele. Cauzele acestui fenomen variază în funcție de:

- activitatea entității auditate (*cadru de reglementare lacunar, cadrul deficient de evidență și raportare contabilă*);
- termene restrânse oferite pentru implementarea recomandărilor (*termene restrânse pentru implementare, termene irealizabile atunci când se face referire la ajustarea cadrului de reglementare*);
- capacitatea auditorilor de a înainta o recomandare direcționată spre soluționarea, eliminarea sau corectarea cauzei problemelor identificate.

În procesul de eliminare a acestui aspect negativ, CCRM este susținută de partenerii de dezvoltare, fiind realizate acțiuni comune de consolidare a capacităților de formulare a unor recomandări de audit calitative și oportune.

CCRM deține și dezvoltă propriul sistem informațional automatizat de monitorizare - SIA „Audit CCRM” sub forma unui registru intern în format electronic, care asigură stocarea, actualizarea și

⁶⁵ Capitolul II., Pct.2.3. Asigurarea transparenței și responsabilității corespunzătoare, subpct. 2.3.3. *Feedback-ul entităților auditate și părților externe interesate.*

analiza datelor despre misiunile de audit efectuate, entitățile auditate, cerințele/recomandările înaintate și executate ș.a. Toate informațiile, inclusiv documentele justificative privind măsurile întreprinse de entitățile auditate, sunt sistematizate, analizate, generalizate, apoi scanate și plasate în SIA „Audit CCRM”. Acest sistem este direct corelat cu site-ul oficial al CCRM și, odată cu plasarea informațiilor în sistem, acestea devin publice pe site-ul web oficial al instituției.

Informația din sistemul de monitorizare servește ca un bun punct de pornire în cadrul exercițiului de planificare a următorului audit financiar. În acest sens, auditorii analizează acțiunile întreprinse în vederea implementării recomandărilor precedente și întocmesc documentul standardizat respectiv. Totodată, în conformitate cu normele interne, în Raportul de audit la compartimentul „Alte informații” sunt incluse observațiile privind nivelul de implementare a cerințelor și recomandărilor expuse în Hotărârile anterioare. Conform Raportului privind rezultatele revizuirilor „la rece” ale SCC, la acest aspect nu au fost identificate abateri.

Pe parcursul ultimilor ani, Curtea de Conturi este preocupată de îmbunătățirea calității cerințelor și recomandărilor adresate factorilor de decizie din cadrul entităților auditate și altor părți însărcinate cu governanța. În acest scop, se intensifică procesul de comunicare și de conlucrare cu entitățile auditate, astfel încât o parte semnificativă din deficiențele constatate sunt remediate chiar pe parcursul misiunilor de audit public extern. În acest fel, CCRM aduce plusvaloare în timp real entităților supuse auditului, pe parcursul misiunii de audit („aici și acum”), prin ce contribuie la includerea în rapoartele financiare a datelor fiabile privind executarea bugetelor și gestionarea patrimoniului.

La inițiativa CCRM, în anul 2019 a fost creată, în premieră, o platformă de comunicare cu Ministerul Finanțelor, în scopul examinării viziunilor asupra conținutului unor cerințe și recomandări ale Curții de Conturi, dar și a modalităților optime de implementare a acestora în diferite domenii ale sectorului public. Această platformă promite a fi una funcțională și necesită a fi dezvoltată.

CAPITOLUL V. ZONA 5. RELAȚIILE CU PĂRȚILE INTERESATE EXTERNE

Capitolul V prezintă informația privind existența documentelor de politici în domeniul comunicării și funcționalitatea instrumentelor reale de implementare în practică a acțiunilor de cooperare și comunicare cu părțile interesate. Se atestă cum CCRM informează publicul larg despre rolul, responsabilitățile sale, activitatea și rezultatele de audit, pentru a spori impactul și pentru a promova responsabilitatea și transparența.

Acest capitol trebuie privit ca o detaliere a informațiilor deja prezentate în punctul **2.3. Asigurarea transparenței și responsabilității corespunzătoare** (subpunctele **2.3.1 și 2.3.3**), punctul **2.4. Etica și conduita** ale Capitolul II și în punctul **4.3. Sistemul de urmărire ulterioară a implementării recomandărilor Curții de Conturi** al Capitolului IV ale prezentului Raport.

5.1. Strategia de comunicare a Curții de Conturi

5.1.1. Strategia de comunicare este aliniată la obiectivele stabilite în documentele strategice

Curtea de Conturi a elaborat și implementează Strategia de comunicare pentru perioada 2016-2020⁶⁶. Documentul oferă cadrul și proceduri clare pentru organizarea activităților de comunicare internă, externă și internațională. Abordarea de bază este una strategică, în cadrul căreia comunicarea este utilizată drept instrument pentru impulsivarea schimbărilor pozitive în conduită, promovarea reformelor, formularea argumentelor pentru schimbare, facilitarea îndeplinirii misiunii instituției, precum și pentru promovarea unui dialog permanent și eficient cu părțile interesate.

Strategia presupune corelarea tuturor tipurilor de comunicare cu obiectivele strategice ale instituției, stipulate în Planul de Dezvoltare Strategică (PDS) pentru perioada 2016-2020. În acest Plan CCRM a formulat trei obiective/piloni și șase valori pentru consolidarea reputației externe și cooperarea internă. Strategia de comunicare a fost elaborată în contextul acestor obiective și valori.

Strategia definește misiunea, obiectivele, părțile interesate, mesajele-cheie, instrumentele și mecanismele comunicării, etapele de parcurs și alte elemente importante de comunicare. În Strategie sunt definite toate părțile interesate (grupurile-țintă), gestionarea comunicării cu referire la părțile interesate. Strategia de comunicare este implementată prin intermediul planurilor de acțiuni specifice și planurilor de acțiuni ale subdiviziunii specializate.

Progresele privind implementarea activităților legate de comunicare și implementarea strategiei de comunicare sunt elucidate în rapoartele anuale de activitate ale CCRM, la compartimentele respective⁶⁷, precum și în alte rapoarte de progres.⁶⁸

La capitolul comunicarea internă, în toamna anului 2019, în cadrul Proiectului de cooperare CCRM-ONAS a fost efectuat un sondaj privind nivelul de satisfacție al angajaților. Rezultatele sondajului au fost analizate și prezentate angajaților în luna noiembrie 2019. În lunile ianuarie-

⁶⁶ <http://www.ccrm.md/storage/upload/legal/postari/170/d489a32eb35798ec32aebb5b25ec1078.pdf>

⁶⁷ <http://www.ccrm.md/rapoarte-anuale-1-20>

⁶⁸ <http://www.ccrm.md/curtea-de-conturi-si-parlamentul-analiza-raporturilor-dintre-institutii-1-3664>

februarie 2020, au fost solicitate propuneri privind remedierea situației, care vor fi incluse într-un plan de acțiuni. La moment, planul de acțiuni este în proces de elaborare⁶⁹.

La capitolul comunicarea externă, în contextul Strategiei de comunicare și Planului de dezvoltare strategică a CCRM, în anul curent este planificată efectuarea sondajelor de opinie în rândul entităților verificate, pentru a evalua comunicarea și conlucrarea auditorilor cu entitățile. De asemenea, în anul 2020 este planificată efectuarea sondajelor de opinie privind imaginea și comunicarea Curții de Conturi în rândul altor părți interesate, cum ar fi mass-media.

5.1.2. Curtea de Conturi și-a stabilit părțile interesate și publicul cu care comunică

Comunicarea este eficientă atunci când se adresează unui anumit grup-țintă, prin intermediul unor canale alese cu minuțiozitate. Canalele de comunicare facilitează diseminarea mesajelor spre grupurile-țintă. CCRM și-a identificat părțile interesate și publicul cu care comunică, divizându-le în 2 grupuri-țintă: **interne** și **externe**.

Grupuri-țintă interne:

- angajații CCRM;
- membrii CCRM.

Comunicarea internă vine în asigurarea faptului ca angajații să înțeleagă rolul organizației, dar și rolul lor în cadrul acesteia. Comunicarea internă presupune totalitatea activităților desfășurate la diferite niveluri, care facilitează transmiterea informațiilor între membrii sau subdiviziunile instituției. Comunicarea internă contribuie la sporirea angajamentului și dedicației angajaților în contextul atingerii scopurilor instituției, impulsionând colaborarea, productivitatea și performanța. Strategiile de comunicare cu părțile interesate interne cuprind instrumente și activități, cum ar fi:

- **portalul Intranet** – oferă posibilitatea dezvoltării unei platforme informative instituționale, unei modalități de distribuire a documentelor, de informare permanentă, arenă pentru interacțiune și cooperare⁷⁰;
- **e-mail** – instrument utilizat pe larg pentru informare, distribuire de documente, anunțuri etc.;
- **întrunirile și ședințele de lucru** – instrument utilizat foarte activ în activitatea de comunicare internă. Membrii CCRM se întrunesc în ședințe de lucru cel puțin săptămânal, ședințele de lucru în format lărgit, cu participarea membrilor, conducerii și șefilor de subdiviziuni sunt organizate lunar⁷¹;
- **buletinele informative** – ediție informativă electronică, care conține informații despre evenimentele interne și externe;
- **Consiliul consultativ** (membrii Plenului și 12 persoane din mediul academic, educațional, economic). Ședințele Consiliului consultativ sunt organizate 1-2 ori pe an și au scopul de a discuta planul de activitate, raportul anual și alte aspecte strategice ale ISA⁷².

⁶⁹ <http://www.ccrm.md/proiectul-onas-1-112>

⁷⁰ <http://intranet/layouts/15/start.aspx#/SitePages/Home.aspx>

⁷¹ <http://www.ccrm.md/prioritatile-curtii-de-conturi-discutate-in-cadrul-sedintei-operative-a-ccrm-1-4531>

<http://www.ccrm.md/consolidarea-calitatii-misiunilor-de-audit-1-4507>

<http://www.ccrm.md/prioritatile-pentru-anul-2020-discutate-cu-directia-general-a-de-audit-v-1-4504>

<http://www.ccrm.md/sedinta-de-totalizare-a-subdiviziunilor-de-suport-din-cadrul-curtii-de-conturi-1-4499>

⁷² <http://www.ccrm.md/conceptul-programului-activitatii-de-audit-pe-anul-2020-discutat-la-consiliul-consultativ-pe-langa-curtea-de-conturi-1-4455>

Grupuri-țintă externe naționale:

- Parlamentul (*este una din părțile interesate de o importanță majoră pentru ISA*);
- instituțiile de stat și autoritățile publice centrale (APC);
- organele de drept, Consiliul de colaborare dintre CCRM și organele de drept;
- entitățile verificate;
- societatea civilă, inclusiv ONG-urile din domeniul auditului și finanțelor publice;
- mediul academic și cel educațional;
- mass-media la nivel național și regional;
- cetățenii (*publicul larg*).

Grupuri-țintă internaționale:

- organizațiile profesionale internaționale;
- instituțiile supreme de audit din alte țări;
- donatorii internaționali și partenerii de dezvoltare.

Pentru a-și îndeplini misiunea, Curtea trebuie să fie o instituție nu doar obiectivă, independentă și profesionistă, în care diversele părți interesate pot avea încredere deplină, ci și percepută ca atare. Ambasadorii ai instituției, în acest sens, sunt nu doar managementul de top, ci și angajații Curții de Conturi. Conducerea și angajarea instituției se ghidează în activitatea zilnică de prevederile Codului etic, inclusiv în comunicarea cu părțile externe. Comunicarea externă presupune totalitatea activităților care asigură interacțiunea dintre instituție și actorii externi, prin distribuirea oricărei informații despre instituție, activitățile și scopurile acesteia.

5.2. Cooperarea cu grupurile de părți interesate

La acest subpunct sunt menționate cooperarea și instrumentele de comunicare cu unele grupuri de părți interesate naționale și internaționale. Cât privește comunicarea CCRM în cadrul proceselor de conlucrare cu organele și instituțiile statutului în condițiile prevăzute de legislația națională, această experiență este redată în subpunctele 5.3 (***Cooperarea cu entitățile executive și auditate***), 5.4 (***Cooperarea cu Legislativul***) și 5.5 (***Cooperarea cu sistemul judiciar și procurorii***) ale Capitolului V din prezentul Raport.

5.2.1. Cooperarea cu societatea civilă

Începând cu anul 2008, cooperarea CCRM cu societatea civilă are loc în permanență, având la bază Memorandumul privind cooperarea între Curtea de Conturi și organizațiile societății civile, semnat la 5 martie 2008 cu Centrul de Analiză și Prevenire a Corupției, Institutul de Politici Publice, Transparency International – Moldova etc.

Printre modalitățile de cooperare, pot fi enumerate⁷³:

- elaborarea studiilor bazate pe rapoartele CCRM;
- consultarea și informarea experților din cadrul societății civile;
- participarea auditorilor Curții de Conturi la mese rotunde, ateliere de lucru organizate de societatea civilă;
- consultarea societății civile în cadrul atelierelor de lucru privind proiectele de dezvoltare instituțională.

⁷³ <http://www.ccrm.md/studii-si-analize-1-125>

Această cooperare cu ONG-urile menționate, dar și cu altele, precum ar fi Centrul Analitic Independent „Expert-Grup”, Asociația pentru Protecția Vieții Private și Institutul pentru dezvoltare și inițiative sociale „IDIS Viitorul” este binevenită pentru toate părțile participante și urmăresc același scop final – sensibilizarea opiniei publice referitor la problemele identificate de CCRM și la nivelul scăzut de implementare a recomandărilor, de presiune asupra guvernării în vederea impulsivării procesului de reacționare la concluziile alarmante prezentate în rapoartele Curții de Conturi, susținerea independenței „de facto” a CCRM.

5.2.2. Cooperarea cu mediul academic și cel educațional

De peste 15 ani, CCRM menține o cooperare reciproc avantajoasă cu mediul academic și cel educațional din Republica Moldova, și nu numai, bazată pe Acorduri de cooperare cu instituțiile respective (USM, ULIM, ASEM, Școala Suedeză de Economie, cu sediul la Riga, Letonia⁷⁴ etc.).

În implementarea Acordurilor de cooperare cu instituțiile din mediul academic și educațional, CCRM utilizează următoarele instrumente:

- **efectuarea practicii de producție** (*studentii facultăților economie, drept, relații internaționale din instituțiile de învățământ superior din țară și de peste hotare efectuează frecvent practica de producție în carul CCRM*);
- **sesiuni de instruire și informare** (*reprezentanții CCRM oferă studenților și elevilor instruire, prezentări despre auditul public extern și activitatea CCRM*)⁷⁵;
- **Ziua ușilor deschise pentru studenți și elevi;**
- **organizarea în comun a conferințelor și altor activități academice.**

5.2.3. Cooperarea cu mass-media la nivel național și regional

Conlucrarea cu sursele de informare în masă are o importanță deosebită în contextul asigurării transparenței activității instituției și promovării rezultatelor rapoartelor de audit. Jurnaliștii au posibilitatea de a mediatiza constatările de audit, participând la ședințele publice ale CCRM și realizând materiale de investigație inspirate din rapoartele de audit etc.

Pe parcursul ultimilor 10 ani, Curtea de Conturi a conlucrat eficient cu mass-media, delegând frecvent și operativ, la solicitare, reprezentanți pentru a participa la diferite mese rotunde, dezbateri, interviuri, alte emisiuni informativ-analitice la posturile TV și de radio. De asemenea, serviciul specializat al CCRM comunică în permanență cu jurnaliștii, oferind informația solicitată de reprezentanții presei scrise și electronice.

Această comunicare este asigurată de CCRM prin intermediul următoarelor instrumente:

- **pagina web oficială a CCRM**⁷⁶. Pagina oferă informație variată, rapoarte, comunicate de presă, anunțuri privind desfășurarea ședințelor publice etc.;
- **ședințele publice**. Reprezentanții mass-media sunt invitați și au acces liber la ședințele publice. Anunțurile și invitațiile la ședință se publică pe pagina web oficială a CCRM, pe

⁷⁴ <http://www.ccrm.md/3022-1-presedintele-curtii-de-conturi-a-avut-o-intrevedere-cu-rectorul-scolii-suedeze-de-economie>

⁷⁵ <http://www.ccrm.md/petru-rotaru-membru-ccrm-a-participat-la-zilele-carierii-la-centrul-de-excelenta-in-economie-si-finante-1-4527>; <https://fbculim.wordpress.com/galerie/diverse/lectii-puplice/>;
<http://www.ccrm.md/studentii-ase-m-au-discutat-despre-rolul-curtii-de-conturi-1-4463>
<http://www.ccrm.md/activitatea-curtii-de-conturi-prezentata-elevilor-de-la-liceul-republican-aristotel-1-4462>

⁷⁶ www.ccrm.md

conturile oficiale în rețelele de socializare⁷⁷, de asemenea, se trimit prin intermediul poștei electronice;

- **Kit-urile pentru mass-media.** Reprezentanții mass-media care participă la ședințele publice ale CCRM primesc un set de materiale informative cu tema, subiectul ședinței, lista invitaților, sumarul constatărilor de audit;
- **instruirea jurnaliștilor.** Reprezentanții mass-media au posibilitatea de a însuși terminologia specifică de audit, de a lua cunoștință de domeniile de activitate, de specificul și modalitățile de lucru ale auditorilor pentru a reflecta obiectiv activitatea de audit;
- **comunicatele de presă.** Comunicatele de presă sunt elaborate și plasate pe pagina oficială a CCRM. De asemenea, sunt inserate în rețelele de socializare și sunt trimise prin intermediul poștei electronice⁷⁸;
- **oferirea informației și detaliilor privind constatările de audit, la solicitare.** Comunicarea de rutină cu reprezentanții mass-media are loc în permanență, prin intermediul poștei electronice, apelurilor telefonice. Reprezentanții mass-media solicită informație, iar Secția relații externe și comunicare a CCRM oferă informație, organizează interviuri și discuții cu responsabilii de audit etc.;
- **participarea la interviuri, emisiuni etc.** La solicitarea reprezentanților mass-media, conducerea și angajații CCRM participă la emisiuni, dau interviuri etc.⁷⁹.

Managementul superior este un actor activ al comunicării cu mass-media, prin participarea la emisiuni, acordarea de interviuri și comentarii. Prin aceste instrumente de comunicare, managementul ISA setează tonul de comunicare, promovează constatările și recomandările de audit, promovează imaginea instituției⁸⁰.

Blogurile membrilor Curții de Conturi pe pagina oficială a instituției conțin publicații tematice privind activitatea Curții de Conturi⁸¹.

Cele enunțate demonstrează deschiderea CCRM pentru conlucrarea cu jurnaliștii care au acces liber și operativ la informațiile CCRM. Cooperarea multidimensională și deschisă cu sursele de informare în masă are o importanță deosebită în contextul asigurării transparenței activității și promovării rezultatelor rapoartelor de audit. Mai mult decât atât, CCRM are o colaborare strânsă cu publicațiile internaționale de profil, în calitate de membru al Organizației Internaționale INTOSAI, plasând știri, fotografii, articole tematice în edițiile revistei trimestriale **International Journal of Government Auditing**.

⁷⁷ www.facebook.com

⁷⁸ <http://www.ccrm.md/noutati-si-comunicate-1-120>

⁷⁹ <https://tribuna.md/2019/07/12/interviu-marian-lupu-ccrm-trebuie-sa-se-manifeste-la-nivelul-acelei-statut-pe-care-i-l-ofera-legea-suprema-a-tarii/?fbclid=IwAR1XiriP8a-fUyUEpmlbjpXSMKBbHPG2sWcW09HAb2E5PJTqM71BFPQVpZA>
http://logos.press.md/1289_08_1/; <https://tribuna.md/2019/12/05/interviu-marian-lupu-la-25-de-ani-de-activitate-ccrm-are-capacitati-profesionale-pentru-a-face-fata-provocarilor-care-stau-in-fata/>

⁸⁰ http://logos.press.md/1289_08_1/

<https://tribuna.md/2019/12/05/interviu-marian-lupu-la-25-de-ani-de-activitate-ccrm-are-capacitati-profesionale-pentru-a-face-fata-provocarilor-care-stau-in-fata/>

⁸¹ <http://www.ccrm.md/untila-1-66?type=blog>; <http://www.ccrm.md/violeta-1-84?type=blog>
<http://www.ccrm.md/covali-1-69?type=blog>; <http://www.ccrm.md/andrei-1-83?type=blog>
<http://www.ccrm.md/petru-1-82?type=blog>

5.2.4. Informarea cetățenilor (publicul larg)

Politicile și procedurile de comunicare aplicate în cadrul CCRM permit informarea la timp a publicului larg cu privire la activitatea și dezvoltarea instituției, precum și oferă posibilitatea documentării din prima sursă cu rezultatele misiunilor de audit. În acest scop, CCRM oferă cetățenilor interesați următoarele produse și instrumente:

- **pagina web oficială a CCRM** (pagina oferă informație variată, rapoarte, comunicate de presă, anunțuri privind desfășurarea ședințelor publice etc.);
- **rapoartele de audit și rapoartele de activitate** (*toate hotărârile și rapoartele Curții de Conturi sunt publicate pe pagina web a ISA și în Monitorul Oficial al Republicii Moldova*)⁸²;
- **înregistrări video la tematica auditului de performanță** (*echipele de audit fac înregistrări video în scopul atenționării publicului larg asupra tematicilor de importanță majoră, pe care le plasează pe rețelele de socializare*);
- **transmisiunile în direct ale ședințelor publice** (*ședințele publice ale Curții de Conturi sunt transmise în regim on-line pe pagina web a Curții de Conturi*);
- **produse video** (*în baza înregistrării ședințelor publice ale CCRM, sunt produse sumare video ale ședințelor. Ambele înregistrări sunt plasate pe pagina web a Curții de Conturi și în rețelele de socializare*)⁸³;
- **panoul electronic informativ extern** (*este plasat în fața Curții de Conturi și prezintă un touch-screen cu informație succintă actualizată în trei limbi*).

Statisticile CCRM vin în susținerea transparenței promovate de Curte prin diferite instrumente și denotă interesul publicului larg față de activitatea instituției. Cifrele din chenar demonstrează acest fapt.

46 de ședințe de examinare a rapoartelor Curții de Conturi transmise online, în anul 2019, au fost vizualizate de 80129 de persoane. Înregistrările ședințelor, plasate pe contul www.youtube.com, au înregistrat, în anul de referință, 3920 de vizualizări.

De asemenea, la ședințele Curții de Conturi au fost prezente surse mass-media, care au asigurat transmiterea online a ședințelor, pe paginile www.privesc.eu, www.realitatealive.md. Astfel, în anul 2019, ședințele Curții de Conturi au fost vizualizate de 827677 de utilizatori pe site-ul www.privesc.eu și de 13704 utilizatori pe site-ul www.realitatealive.md.

La data de 26.05.2019, cele mai multe vizualizări, 3618 pe site-ul www.ccrm.md, le-a avut examinarea Raportului auditului de performanță privind prevenirea și controlul diabetului zaharat; pe www.privesc.eu – 94508 de vizualizări le-a avut ședința de examinare a Raportului auditului rapoartelor financiare consolidate ale Ministerului Sănătății, Muncii și Protecției Sociale, încheiate la 31.12.2018; pe site-ul www.realitatealive.md – 2685 de vizualizări au fost înregistrate la ședința de examinare a Raportului auditului situațiilor financiare ale primăriei s. Colonița și a comunei Grătiești.

5.2.5. Cooperarea cu Grupurile-țintă internaționale

Activitatea internațională a CCRM este reglementată în art. 8 din Legea nr.260/2017. De-a lungul anilor, în calitate de ISA membră a organizațiilor și asociațiilor profesionale internaționale de profil, Curtea de Conturi, în funcție de interesul instituției în anumite domenii și de potențialul resurselor umane disponibile, realizează o comunicare activă și o reprezentare echilibrată în cadrul activităților organizate de INTOSAI, EUROSAI etc. CCRM participă activ în unele Grupuri de

⁸² <http://www.ccrm.md/hotariri-si-rapoarte-1-95>; <http://www.ccrm.md/rapoarte-anuale-1-20>

⁸³ <https://www.youtube.com/user/CurteadeConturi/featured>; <http://www.ccrm.md>

lucru ale INTOSAI, EUROSAI, în Consiliul conducătorilor organelor supreme de control financiar ale statelor CSI, precum și în activitatea Consiliului de guvernare al EUROSAI.

Auditorii CCRM participă și în unele misiuni de audit paralele, inițiate de ISA din mai multe state pe tematici importante, precum ar fi protecția datelor, datoria publică, managementul deșeurilor, gestiunea consecințelor naturale, aspecte transfrontaliere etc.

CCRM menține o cooperare ocazională, dar productivă cu alte ISA. Pe parcursul ultimilor 2 ani, CCRM dezvoltă și preia competențe prin participarea la activități de colaborare bilaterală cu ISA din Regatul Țărilor de Jos (auditul performanței)⁸⁴, Turcia (auditul financiar și auditul performanței)⁸⁵ și Letonia (auditul TI).

O cooperare sistemică, bazată pe acorduri de cooperare bine definite, cu susținerea financiară a donatorilor este menținută de CCRM pe parcursul mai multor ani. În perioada 2007-2016, CCRM a beneficiat de susținere în cadrul a două proiecte ale BM, în cadrul unui Proiect Twinning, susținut de UE, precum și de asistența tehnică oferită de ONAS.

Actualmente, CCRM este susținută de:

- **Delegația UE prin Proiectele de cooperare tehnică ale UE** (*activitățile sunt axate pe două obiective generale: consolidarea auditului financiar și suport managementului CCRM*);
- **Proiectul Cooperarea și comunicarea în cadrul Proiectului CCRM – ONAS** (*obiectivul pe termen lung al proiectului este crearea unei ISA care activează în conformitate cu SIA INTOSAI*)⁸⁶.

Proiectul CCRM – ONAS pune accent pe îmbunătățirea abilităților manageriale ale top-managementului și ale managementului mediu, ceea ce contribuie la îmbunătățirea comunicării interne și la aplicarea metodelor noi, performante de management. Pe parcursul anului 2019 au fost organizate ateliere de instruire în domeniul managementului și leadership-ului⁸⁷.

Mediatizarea activității internaționale a CCRM este asigurată prin plasarea informațiilor în limba engleză pe pagina web oficială a instituției. Rezultatele cooperării internaționale sunt relatate publicului prin comunicatele de presă, în compartimentul specializat din rapoartele anuale de activitate ale Curții de Conturi.

5.3. Cooperarea cu entitățile executive și auditate

Informațiile prezentate în această secțiune trebuie luate în considerare în lumina celor menționate în subpunctul **2.3.3. Feedback-ul entităților auditate și părților externe interesate** și în punctul **4.3. Sistemul de urmărire ulterioară a implementării recomandărilor Curții de Conturi** din Capitolele II și IV ale prezentului Raport.

⁸⁴ <http://www.ccrm.md/misiunea-expertilor-olandezi-in-domeniul-auditului-de-performanta-1-4437>

⁸⁵ <http://www.ccrm.md/angajatii-ccrm-au-beneficiat-de-instruiri-in-domeniul-auditului-performantei-1-4402>

⁸⁶ <http://www.ccrm.md/proiectul-onas-1-112>

⁸⁷ <http://www.ccrm.md/curtea-de-conturi-participa-la-atelierul-privind-tehnicile-de-management-si-leadership-1-4391>; <http://www.ccrm.md/practici-internationale-de-management-si-leadership-preluate-de-conducerea-ccrm-1-3947>; <http://www.ccrm.md/dezvoltarea-abilitatilor-in-domeniul-managementului-si-leadership-ului-1-4483>

CCRM implică entitățile auditate în dialogul cu privire la programul său de activitate, iar acest proces poate fi îmbunătățit în interesul tuturor. Chiar dacă CCRM decide în mod independent asupra programului activității de audit, precum și asupra modului de implementare a acestuia, Curtea este deschisă către un dialog cu publicul larg la elaborarea proiectului programului activității de audit. În acest sens, se lansează anunțul pe pagina WEB oficială despre posibilitatea înaintării propunerilor relevante, precum și se remit scrisori în adresa Guvernului, cu solicitarea tematicilor sau domeniilor, care din punctul de vedere al Guvernului prezintă interes și urmează a fi auditate. De asemenea, în vederea identificării și includerii în programul de activitate a temelor cu rezonanță socioeconomică, Curtea organizează dezbateri publice cu reprezentanții societății civile, publică pe pagina sa oficială invitația de participare a publicului larg la elaborarea proiectului programului activității de audit prin înaintarea propunerilor și/sau solicitărilor.

Propunerile parvenite nu poartă un caracter obligatoriu, dar urmare unei analize pe intern, pot fi incluse în programul activității de audit. Pentru eficientizarea exercițiului de planificare a activității de audit, de altfel un exercițiu foarte important pentru toți actorii, este binevenită organizarea unor ateliere de lucru sau expedierea unor chestionare în adresa entităților auditate, pentru a examina așteptările acestora de la activitatea de audit public extern și care ar trebui luate în calcul la elaborarea programului anual al activității de audit.

Comunicarea cu entitățile verificate reprezintă un aspect important de promovare a imaginii Curții și acest proces este bine reglementat în documentele Curții de Conturi. Cadrul legal și documentele de politici ale CCRM^{88; 89} stabilesc procese și calendare clare pentru comunicarea cu entitățile auditate la fiecare etapă a auditului. Astfel, legea organică a CCRM prevede drepturile și obligațiile entității auditate și ale echipei de audit, unele aspecte ce țin de prezentarea proiectului raportului de audit entității auditate, precum și dreptul acesteia la comentarii pe marginea constatărilor descrise în proiectul de raport. Regulamentele și manualele interne prevăd foarte clar modul de comunicare cu entitățile auditate la toate etapele de audit, fiind specificate documentele care urmează a fi întocmite pentru documentarea comunicării. De asemenea, este prevăzută necesitatea stabilirii și menținerii unei bune cooperări și a unor relații profesionale ireproșabile cu conducerea entității auditate. În linii mari, aceste cerințe sunt respectate în cadrul Curții, dar mai sunt situații când comunicarea dintre părți nu corespunde normelor interne atât din motive obiective, cât și subiective invocate de părți.

CCRM discută concluziile și recomandările sale cu entitățile auditate și le oferă posibilitatea de a-și argumenta punctul de vedere înainte de a fi aprobat raportul de audit. Acest exercițiu se realizează atât pe parcursul etapei de executare, cât și celei de raportare. Obligativitatea organizării ședințelor cu persoanele responsabile de la entitate, în cadrul cărora se discută constatările esențiale, concluziile și recomandările de audit, este prevăzută de actele interne care conțin modele de documente de lucru privind comunicarea constatărilor și recomandărilor de

⁸⁸ Articolele 33 și 36 din Legea nr.260 din 17.12.2017.

⁸⁹ Regulamentul cu privire la monitorizarea executării cerințelor și implementării recomandărilor Curții de Conturi, aprobat prin HCC nr.67 din 13.12.2013; Regulamentul privind activitățile aferente desfășurării misiunilor de audit, aprobat prin HCC nr.45 din 30.11.2016; Manualul de audit financiar; Normele metodologice privind structura și conținutul raportului de audit, aprobate prin HCC nr.91 din 12.12.2018.

audit conducerii entității. Pentru etapa de raportare sunt prevăzute norme referitor la întocmirea Scrisorii către conducere cu 20 de zile înainte de definitivarea proiectului raportului de audit pentru a oferi posibilitatea conducerii entității să-și expună comentariile referitoare la observațiile de audit și recomandările înaintate. CCRM recunoaște că nu în toate cazurile aceste termene pot fi respectate, iar calitatea unor recomandări nu este potrivită, cauzele fiind dintre cele mai diverse. De aceea CCRM este preocupată să monitorizeze aceste procese mai îndeaproape.

La solicitarea CCRM a fost organizată platforma de conlucrare între Ministerul Finanțelor și Curtea de Conturi, obiectivul principal al căreia este discutarea recomandărilor de audit asupra implementării cărora entitățile au unele neînțelegeri și/sau viziuni diferite. Activitatea platformei de colaborare este axată pe determinarea mecanismului potrivit de implementare a recomandărilor, revizuirea termenelor de implementare, precum și pe evaluarea costurilor de implementare. În acest context, Curtea de Conturi a instituit un grup permanent de lucru pentru examinarea divergențelor prezentate de către Ministerul Finanțelor care se întrunește ori de câte ori este necesar.

5.4. Cooperarea cu Parlamentul

Parlamentul este una din părțile interesate de o importanță majoră pentru fiecare ISA, inclusiv pentru CCRM. Politicile și procedurile de comunicare dintre Curtea de Conturi și Parlamentul Republicii Moldova sunt prevăzute în Strategia de comunicare și sunt reglementate de *Regulamentul privind mecanismul de colaborare între Curtea de Conturi, Parlamentul și Guvernul Republicii Moldova, precum și de Protocolul de cooperare între Comisia parlamentară de control al finanțelor publice și Curtea de Conturi a Republicii Moldova*.

CCRM implică Legislativul în dialogul cu privire la elaborarea programului său de activitate. În temeiul prevederilor actelor normative, Curtea de Conturi solicită printr-o scrisoare oficială propuneri la programul activităților de audit pentru anul următor. Toate propunerile Legislativului și/sau ale Comisiilor de profil/ale unor deputați privind posibilele tematici de audit se analizează și, după caz, se includ în următorul program al activității de audit. Obligatorii pentru auditare sunt doar tematicile/entitățile solicitate de către Legislativ în baza unei Hotărâri a Parlamentului Republicii Moldova.

CCRM respectă cu strictețe angajamentul permanent de a informa anual Parlamentul și publicul larg, în termenul stabilit de legislație, despre activitatea instituției și despre rezultatele auditului public extern privind gestionarea finanțelor și patrimoniului public, inclusiv rezultatele privind execuția bugetară a BS, BASS și FOAOM. Curtea de Conturi prezintă Legislativului și alte rapoarte pe care le consideră necesare de prezentat. În acest context, menționăm că CCRM depune efort la îmbunătățirea calității de scriere a tuturor rapoartelor produse. Rapoartele CCRM încă mai sunt scrise într-o manieră rigidă și prea tehnică, cu utilizarea strictă a terminologiei profesionale, care le face greu de înțeles pentru publicul larg, inclusiv pentru Parlament. Totuși, în ultima perioadă, Curtea de Conturi împreună cu experții UE întreprinde activități reale pentru a îmbunătăți conținutul rapoartelor de audit, precum și conținutul și forma de prezentare a rapoartelor sale anuale. Aspectul privind îmbunătățirea formei de redare și de prezentare a constatărilor și recomandărilor de audit în rapoartele Curții de Conturi va constitui una din prioritățile instituției în cadrul strategiilor curente și viitoare de dezvoltare instituțională. Comunicarea continuă între CCRM și Parlament se desfășoară prin intermediul Comisiei parlamentare de control al finanțelor publice.

Comunicarea și conlucrarea între CCRM și Legislativ este permanentă și planificată. În scopul dezvoltării și asigurării unei cooperări eficiente între Părți, sunt organizate seminare și instruirii specifice corespunzătoare părților⁹⁰. Managementul superior joacă un rol-cheie în comunicarea cu Parlamentul și CCPF. Președintele CCRM menține o comunicare rațională cu conducerea Parlamentului și a comisiilor de profil, în special cu CCPF. Membrii CCRM și șefii direcțiilor generale de audit, responsabili de domeniu, prezintă constatările și recomandările de audit în cadrul audierilor în Comisia de control al finanțelor publice⁹¹.

CCRM asigură procesul de urmărire a implementării recomandărilor de audit de către entitățile auditate, iar informațiile generate de SIA „Registrul misiunilor de audit” referitor la implementarea recomandărilor este diseminată și CCPF care supraveghează procesul de conformare a APC auditate la recomandările CCRM.

5.5. Cooperarea cu sistemul judecătoresc și cu organele de urmărire penală

5.5.1. Politicile și procedurile ISA privind modul de comunicare cu sistemul judecătoresc și cu organele de urmărire și investigare sunt aplicate

Cooperarea dintre CCRM și organele de urmărire și investigare este un proces continuu, instaurat din momentul fondării CCRM, bazat pe cadrul legal respectiv, susținut de politicile și procedurile interne instituționale care se aplică. Între CCRM și organele de drept există o colaborare bazată pe principiile legalității și neadmiterii imixtiunii în activitatea acestora. Curtea de Conturi sesizează organele de drept privind depistarea încălcărilor atât la decizia membrilor CCRM luată la finele misiunii de audit în cadrul ședinței plenare de examinare și aprobare a raportului de audit, cât și pe parcursul derulării misiunii de audit⁹².

La efectuarea misiunii de audit CCRM este obligată să evalueze indicatorii de fraudă și corupție și să raporteze organelor de drept competente⁹³. Această procedură se realizează conform prevederilor stipulate în Regulamentul privind procedurile aplicate în cadrul Curții de Conturi în cazul identificării de către auditori a riscului de fraudă și corupție⁹⁴. Astfel, la identificarea situațiilor cu indici de fraudă, echipa de audit, în proiectul hotărârii propus membrilor Curții de Conturi, înaintează propunere către organele de drept, de regulă Procuraturii Generale a Republicii Moldova, cu privire la examinarea constatărilor respective din punctul de vedere al legislației penale, conform competențelor atribuite prin lege. În procesul deliberării, propunerea înaintată poate fi respinsă sau menținută de membrii Curții de Conturi. Pe parcursul anului 2019, ca urmare a evaluării riscurilor de fraudă și eroare în procesul de administrare a finanțelor și a patrimoniului public, Curtea de Conturi a remis organelor de drept materialele a 12 misiuni de audit realizate în perioada de raportare, pe marginea cărora au fost pornite 6 cauze penale, s-a dispus refuzul în pornirea urmăririi penale cu privire la 2 rapoarte de audit, a fost clasată 1 cauză penală, iar 6 rapoarte de audit se află în proces de examinare. Totodată, Curtea de Conturi nefiind de acord cu 1 ordonanță a procuraturii de refuz în pornirea urmăririi penale, a înaintat un demers

⁹⁰ <http://www.ccrm.md/atelier-de-lucru-privind-conlucrarea-intre-curtea-de-conturi-si-parlament-1-4521>

⁹¹ <https://www.privesc.eu/arhiva/89621/Sedinta-Comisiei-de-control-al-finantelor-publice-din-23-decembrie-2019--Audierea-Raportului-auditului-conformitatii-procesului-de-privatizare-a-intre>
<https://www.youtube.com/watch?v=fY6DzSxx4Rg>; <https://www.youtube.com/watch?v=k8fqizaE1Sg>
<https://www.privesc.eu/arhiva/90301/Audierea-in-cadrul-Comisiei-de-control-al-finantelor-publice-a-raportului-anual-asupra-administrarii-si-intrebuintarii-resurselor-financiare-publice-s>

⁹² Art.7 și art.15 lit.d) din Legea nr.260 din 17.12.2017.

⁹³ Art.31 alin.(6) din Legea nr.260 din 17.12.2017.

⁹⁴ Aprobat prin Hotărârea CCRM nr.8 din 21.03.2016; <http://www.ccrm.md/regulamente-1-107>

argumentat solicitând verificarea acesteia. Urmare a examinării dezacordului Curții de Conturi, la 10.02.2020 a fost emisă ordonanța prin care a fost anulată ordonanța de refuz în pornirea urmăririi penale și clasarea procesului penal, emisă inițial, iar procesul penal a fost expediat pentru completare către Direcția Generală a Urmăririi Penale al CNA.

Comunicarea CCRM cu organele de drept se efectuează și prin intermediul Consiliului de cooperare care activează în baza Regulamentului de funcționare a Consiliului, aprobat prin Ordinul comun al Procuraturii Generale, Ministerului Afacerilor Interne, Centrul Național Anticorupție, Serviciul de Informație și Securitate, Agenția Națională de Integritate și CNPDCP din 11.11.2016. Acest Consiliu este convocat la propunerea CCRM în scopul intervenirii cât mai operative a organelor de anchetă cu acțiuni procesuale specifice de colectare și documentare a probelor necesare, precum și de asigurare a integrității probelor.

După examinarea materialelor prezentate, Consiliul se pronunță asupra oportunității de remitere a materialelor către procurori, decizia fiind documentată într-un proces-verbal semnat de Președintele Consiliului (conducerea CCRM). Potrivit statisticii CCRM, în ultimii ani, cu participarea Consiliului au fost examinate și remise organelor de drept materialele a 3 misiuni de audit public.

5.5.2. Auditorii externi, în calitate de specialiști, comunică cu procurorii și ofițerii de urmărire penală în cadrul investigațiilor

În procesul de investigare a faptelor ilegale, organul de urmărire penală este în drept să solicite suportul auditorilor. Auditorii pot fi invitați de procuror la organul de investigare pentru oferirea unor precizări, explicații și argumente suplimentare asupra constatărilor descrise în raport, fiind audiați în calitate de specialiști, fapt ce se consemnează într-un proces-verbal de audiere a specialistului, care se păstrează în dosarul de investigare. Unele domenii/entități auditate de Curtea de Conturi sunt importante pentru procurori din considerentul că organele de anchetă deja au în cercetare situații conexe domeniului sau entităților auditate.

În ultimii 7 ani, organele de drept au înaintat 26 de solicitări de remitere a materialelor auditurilor efectuate: în 2013 – 12; 2014 – 5; 2015 – 3; 2016 – 1; 2017 – 3; 2018 – 0; 2019 – 3. Pe unele cazuri, selectarea materialelor suplimentare de audit din arhiva Curții de Conturi se efectuează de către auditori de comun cu procurorul.

Pentru o înțelegere mai aprofundată a faptelor constatate, uneori procurorii participă la raportarea rezultatelor auditului, ulterior solicitând oferirea probelor de audit. În acest context se exemplifică participarea procurorilor la examinarea rezultatelor auditului conformității realizării parteneriatului public-privat aferent modernizării și eficientizării filialelor Î.S. „Gările și stațiile Auto”, aprobate prin Hotărârea Curții de Conturi nr.69 din 27.11.2019.

5.5.3. Procesul de cooperare cu organele de urmărire penală este monitorizat continuu

CCRM este interesată în obținerea impactului ca urmare a examinării materialelor de audit remise organelor de urmărire penală. În acest sens, Direcției juridice a CCRM îi sunt delegate atribuții de monitorizare a materialelor remise organelor de drept. Astfel, în scopul actualizării informațiilor privind rezultatele proceselor penale pornite în temeiul sesizărilor Curții de Conturi, pe parcursul anului 2019 au fost expediate 40 de demersuri și au fost recepționate 31 de răspunsuri. În perioada întocmirii prezentului Raport, organele de drept/de urmărire penală instrumentau 6 cauze penale pornite în baza rapoartelor de audit din anul 2019, 8 cauze penale

– din anul 2018, 7 cauze penale – din anul 2017, 5 cauze penale – din anul 2016, și 4 cauze penale – din anul 2015.

Pentru a asigura finalitatea cauzelor pornite, Curtea de Conturi participă în calitate de parte în diferite procese judecătorești. În 2019, interesele Curții de Conturi au fost reprezentate în instanțele de judecată în cadrul a 7 litigii⁹⁵. De menționat că toate litigiile cu participarea Curții de Conturi s-au finalizat cu câștig de cauză, deciziile instanțelor de judecată fiind definitive și irevocabile.

În concluzie, la punctul **5.5. Cooperarea cu sistemul judecătoresc și cu organele de urmărire penală** este de menționat că interacțiunea CCRM cu organele de drept se realizează prin 4 modalități:

- 1) la inițiativa auditorilor publici, ca urmare a identificării în procesul misiunii de audit a încălcărilor a căror examinare ține de competența organelor de drept;
- 2) la propunerea membrilor Curții de Conturi, în procesul deliberării pe marginea proiectului hotărârii cu privire la aprobarea rezultatelor auditului public realizat;
- 3) la propunerea Consiliului interdepartamental de cooperare între Curtea de Conturi și organele de drept;
- 4) la inițiativa organelor de drept (*autosesizare, solicitare de materiale, audierea auditorilor publici în calitate de specialiști*).

Începând cu anul 2019, relațiile între Curtea de Conturi și organele de drept, în special cu Procuratura Generală, s-au intensificat, devenind mai eficiente și productive. Procurorii au devenit mai interesați de materialele Curții de Conturi. În unele cazuri, ei asistă la ședințele publice ale Curții de Conturi, se autosesizează, participă de comun cu auditorii la selectarea documentelor necesare. De asemenea, au devenit mai receptivi la solicitările Curții de Conturi de a prezenta informații cu privire la rezultatele examinării. Totodată, menționăm că interacțiunea existentă între Curtea de Conturi și organele de drept este organizată în așa mod, încât niciuna dintre părți să nu admită nerespectarea principiilor legalității și neadmiterii imixtiunii în activitatea partenerului.

Interacțiunea între Curtea de Conturi și organele de drept se bazează pe prevederi legale și proceduri comune interdepartamentale bine definite și aplicabile. Astfel, Curtea de Conturi face față standardelor și cerințelor actelor normative naționale, contribuind în deplină măsură la prevenirea și contracararea ilegalităților în administrarea și întrebuințarea resurselor financiare publice și a patrimoniului public.

⁹⁵ O informație mai detaliată în acest sens este prezentată în Dosarul nr.5 al autoevaluării, întocmit de către grupul de evaluatori nr.5.

RECOMANDĂRI

În baza celor expuse în prezentul Raport, echipa de evaluatori înaintea următoarelor recomandări care, în viziunea acesteia, vor contribui la îmbunătățirea calității documentelor de politici și la creșterea gradului de implementare a acestora, la obținerea reală a independenței prevăzute de legea organică a CCRM, fapt ce va permite eliminarea barierelor existente în privința accesului la informație, libertatea deciderii asupra structurii organizaționale adecvate, utilizării bugetului aprobat de Parlament în funcție de necesitățile specifice ale ISA, cu respectarea principiilor bunei guvernări și gestionării durabile a activității sale.

Recomandări pe termen scurt și mediu:

1. Semnarea Protocolului de cooperare între Comisia Parlamentară de Control al Finanțelor Publice și Curtea de Conturi a Republicii Moldova;
2. Revizuirea, actualizarea și completarea Regulamentelor interne ale Curții de Conturi, ținând cont de noua lege organică, unele limitări ale independenței CCRM (*acces la informație etc.*), dar și de necesitatea realizării, pe viitor, a activității de audit în noile condiții de protejare a sănătății publice;
3. Revizuirea, ajustarea și consolidarea cadrului metodologic al Curții de Conturi aferent auditului financiar, în contextul modificărilor/completărilor ISSAI;
4. Revizuirea fișei indicatorilor de nereguli constatate în cadrul misiunilor de audit;
5. Dezvoltarea îndrumărilor operaționale și instrumentelor potrivite pentru a facilita munca auditorilor în procesul de elaborare și coordonare a recomandărilor de audit financiar și intensificarea controlului intern aferent procesului de elaborare și acceptare a recomandărilor de audit;
6. Dezvoltarea platformei comune CCRM – Guvern privitor la responsabilizarea ministerelor de ramură și altor autorități publice centrale pentru asigurarea supravegherii realizării și conformării la recomandările de audit;
7. Identificarea mecanismelor instituționale și definirea competențelor și/sau abilităților obligatorii corespunzătoare exercitării atribuțiilor aferente auditului financiar;
8. Organizarea și asigurarea continuă a personalului cu instruirile și formările necesare pentru realizarea calitativă a mandatului de audit, punând accent pe instruirile practice.
9. Consolidarea comunicării interne și identificarea angajatului Serviciului relații externe și comunicare cu delegarea sarcinilor de îmbunătățire a calității mesajelor privind mersul și rezultatele misiunilor de audit, precum și de prezentare publică a Rapoartelor anuale ale CCRM.

Recomandări pe termen lung:

1. Inițierea discuțiilor trilaterale (Parlament, CCRM, Guvern), sub egida și cu participarea partenerilor de dezvoltare, pe subiectul legat de independența reală a CCRM, în calitate de ISA, din perspectiva obținerii independenței și autonomiei cuvenite;

2. Revizuirea și înaintarea propunerilor de rigoare privind eliminarea curențelor din cadrul normativ aferent activității Curții de Conturi, în scopul asigurării independenței și buneii funcționări/guvernante a acesteia;
3. Inițierea procedurii de anulare a statutului de instituție bugetară – pentru CCRM, și de funcționar public – pentru angajații acesteia;
4. Efectuarea unei analize exhaustive a necesarului de resurse umane pentru acoperirea spectrului de activități ale Curții de Conturi și aprobarea unei noi structuri potrivite și raționale, reieșind din numărul necesar de personal scriptic;
5. Prevederea în noua structură a CCRM a funcțiilor de expert în comunicare și de analist economic pentru a ajuta auditorii să întocmească rapoarte clare, pe înțelesul tuturor, precum și pentru elaborarea rapoartelor anuale comprehensive, dar mai analitice.



CURTEA DE CONTURI A REPUBLICII MOLDOVA

ORDIN
mun. Chișinău

27.01.2020

nr.22

Cu privire la instituirea grupurilor/subgrupurilor de lucru pentru autoevaluare în cadrul exercițiului „Peer-Review”

În temeiul art.13 alin.(1) lit.a) și alin.(2) din Legea privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova nr.260 din 07.12.2017,

ORDON:

1. Se aprobă domeniul de aplicare și liniile-cheie de cercetare a performanței ISA, preventiv coordonate între părțile participante la exercițiul „Peer-Review”, care urmează a fi supuse autoevaluării de Curtea de Conturi, conform Anexei la prezentul Ordin.

2. Se instituie grupurile/subgrupurile de lucru separate pe zone, pentru realizarea autoevaluării la subiectele domeniului de aplicare și liniilor-cheie de cercetare a performanței ISA, în următoarele componente:

Grupul de lucru I:

Zona 1: Independența și cadrul legal

Președintele grupului de lucru I - Marian LUPU (monitorizare)

1. Reghina BOGATĂREȚ (*conducătorul grupului*)
2. Ana SAICHIN
3. Andrei ȚARĂLUNGĂ
4. Ustin STÎRCEA
5. Natalia TROFIM
6. Ecaterina PAKNEHAD

Grupul de lucru II:

Zona 2: Guvernare și management

Președintele grupului de lucru II - Viorel CHETRARU (monitorizare)

1. Ecaterina PAKNEHAD (*conducătorul grupului*)
2. Lilia IVASCO

3. Violeta BALAN
4. Reghina BOGATÎREȚ

Grupul de lucru III: Andrei MUNTEANU (*coordonarea generală a zonei 3*)

Zona 3: Audit financiar - proces și calitate

Subgrupul 3.1. este responsabil pentru „Standarde și politici de audit” și „Managementul și competențele echipei de audit (*inclusiv dezvoltarea profesională*)”

Președintele grupului de lucru 3.1 - Andrei MUNTEANU (*monitorizare*)

1. Natalia BALABAN-UNCU (*conducătorul grupului*)
2. Teodorina GORIUC
3. Sofia CIUVALSCHI
4. Svetlana PURICI
5. Vasile MOȘOI
6. Sergiu ȘTIRBU

Subgrupul 3.2. este responsabil pentru „Resurse de audit financiar - personal și TI” **Președintele grupului de lucru 3.2 - Petru ROTARU** (*monitorizare*)

1. Natalia TROFIM (*conducătorul grupului*)
2. Vitalie BABĂRĂ
3. Lilia IVASCO
4. Irina BABANUȚA

Subgrupul 3.3. este responsabil pentru „Controlul calității și asigurarea calității”

Președintele grupului de lucru 3.3 – Violeta ANDRIEȘ (*monitorizare*)

1. Irina BABANUȚA (*conducătorul grupului*)
2. Vera NICULĂESCU
3. Ecaterina PAKNEHAD

Grupul de lucru IV:

Zona 4: Auditul financiar - raportare și obținere a rezultatelor

Președintele grupului de lucru 4 – Marina COVALI (*monitorizare*)

1. Tatiana VOZIAN (*conducătorul grupului*)
2. Eugenia PAIU
3. Svetlana PURICI
4. Sofia CIUVALSCHI
5. Viorica VERDEȘ

Grupul de lucru V:

Zona 5: Relații cu părțile interesate externe

Președintele grupului de lucru V - Eduard MOROȘANU (*monitorizare*)

1. Elena GUDUMAC (*conducătorul grupului*)
2. Violeta BALAN

3. Ludmila BANDAC-GUȚU
4. Ana SAICHIN
5. Lucia DRAGUȚAN
6. Ecaterina PAKNEHAD

3. Conducătorii, cu suportul președinților grupurilor/subgrupurilor, vor organiza procesul de lucru pe subiectele de care sunt responsabili, vor repartiza sarcinile între membrii grupurilor/subgrupurilor de lucru și vor asigura realizarea procesului de autoevaluare pe zona lor de competență, conform următorului grafic:

până la 10 februarie 2020:

- se va identifica, analiza și stoca în dosare și în format electronic toată informația privind domeniul supus autoevaluării de fiecare grup/subgrup (*legi, hotărâri, standarde, ghiduri, coduri, manuale, regulamente, ordine, dosare de audit, rapoarte de evaluare etc.*);

- se va compara situația real constatată pe domeniul de responsabilitate cu criteriile prestabilite în Anexa la prezentul Ordin și în Standardele Internaționale de Audit INTOSAI, relevante domeniului cercetat de fiecare grup/subgrup;

- șeful Aparatului va elabora și va prezenta conducătorilor grupurilor/subgrupurilor de lucru modelul raportului de autoevaluare de care se vor ghida toți participanții la autoevaluare;

până la 27 februarie 2020:

- se vor întocmi rapoarte separate de autoevaluare pe fiecare din cele 5 zone menționate mai sus. Rezultatele obținute vor fi examinate în ședința comună a responsabililor și participanților la procesul de autoevaluare, în vederea formării și susținerii unei poziții de consens privind rezultatele autoevaluării;

până la 20 martie 2020:

- șeful Aparatului va întocmi raportul generalizator privind rezultatele autoevaluării, care va fi tradus în limbile rusă și engleză (data finală a prezentării – către 30 martie 2020).

4. Direcția resurse umane și documentare va aduce prezentul Ordin la cunoștința persoanelor nominalizate în pct.2.

**Marian LUPU,
Președinte**

Anexa nr.2: Tabelul nr.2. Evoluția cronologică a independenței organizaționale a Curții de Conturi

	Informații	Aprobată		Comentarii
		Parlament	CCRM	
Anii 1994-2004	Structura CCRM (Plenul CCRM, Direcții, secții, servicii)	x		<p>1995 - Parlamentul a aprobat prima structură și efectivul limită a CCRM de – 88 unități, inclusiv 68 unități – aparatul de control.</p> <p>2000 – Parlamentul a operat modificări în structura CCRM, instituind Camerele de Conturi teritoriale: Chișinău, Bălți, Cahul, Comrat, care dispuneau de independență operațională cu drept de a adopta Hotărâri privind controalele efectuate. Numărul de unități a fost majorat până la 187 de unități.</p> <p>2002 – Camerele de Conturi teritoriale au fost reorganizate în Direcții teritoriale în componența Direcției generale a aparatului central, fiind lipsite de dreptul de a adopta Hotărâri. Rezultatele controalelor se examinau în ședințele plenare ale plenului CCRM, care și adopta Hotărârea respectivă.</p>
	Membrii CCRM exercitau și atribuțiile managerilor operaționali (nivel mediu - Direcții)			
	Numărul de unități	x		
Anii 2005-2009	Structura CCRM (Plenul CCRM, Departamente, Direcții, Servicii și Secții)	x	X (din 05.12.08)	<p>2005 – Parlamentul a aprobat o nouă structură a CCRM și a micșorat numărul de unități de la 187 la 150, din care 114 cu atribuții de control. Procedura de numire a membrilor CCRM a fost modificată și legată de cotele fracțiunilor parlamentare.</p> <p>2008 – Parlamentul a adoptat o nouă Lege privind Curtea de Conturi nr.261 din 5 decembrie 2008, potrivit căreia Parlamentul nu mai aproba structura, ci doar numărul de unități. În această perioadă numărul de unități a rămas intact și a alcătuit 150 de unități.</p> <p>2009 - CCRM a aprobat o nouă structură, reieșind din noile atribuții și sarcini și statutul de ISA. Dreptul de a aproba structura CCRM i-a fost atribuit prin lege Președintelui CCRM</p>
	Membrii CCRM patronau activitatea Departamentelor de control			
	Numărul de unități	x		
Anii 2010-	Structura CCRM (Plenul CCRM, Departamente, Direcții, Servicii și Secții)		x	<p>2011 - Parlamentul a majorat numărul de personal cu 10 unități. Din iulie 2011 și până în prezent, CCRM activează în limita personalului efectiv aprobat de Parlament în număr de 160 unități.</p> <p>2012-2017 – CCRM și-a modificat structura în legătură cu majorarea numărului de personal (a.2012), alinierea la cerințele actelor normative legate de Clasificatorul funcțiilor publice și structurii pentru autoritățile publice, personalul cărora au statut de funcționar public etc.</p>
	Membrii CCRM patronau activitatea Departamentelor/DG de audit			
	Numărul de unități	x		
Anii 2017-curent	Structura CCRM (Membrii CCRM, Direcții Generale, Direcții, Servicii și Secții)		x	<p>2017 - Parlamentul a adoptat o nouă Lege privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi nr.260 din 17 decembrie 2017, cu punerea în aplicare din 01.01.2018. Potrivit art. 15, lit. g) din noua Lege nr. 260/2017, dreptul legal de a aproba structura aparatului și efectivul-limită de personal este atribuit Curții de Conturi (membrilor CCRM). Totuși, CCRM încă nu a obținut acest drept pe deplin.</p> <p>2019, CCRM – a ajustat structura în funcție de prevederile noii legi 260/2017, viziunile conducerii CCRM de a modifica structura pentru a sprijini procesele de luare a deciziilor în scopul îmbunătățirii și eficientizării îndeplinirii mandatului său. (ISSAI 140)</p> <p>Pentru prima oară, în decembrie 2019 s-a realizat rotația membrilor CCRM pe segmentul „patronarea activității DG de audit”. (ISSAI 140)</p>
	Membrii CCRM patronează activitatea DG de audit.			
	Numărul de unități	x		

Anexa nr.3: Tabelul nr.3. Resursele de personal pentru auditul financiar

Situația reală a resurselor de personal pentru exercitarea auditurilor financiare anual obligatorii comparativ cu termenii maximali și minimali de executare a misiunilor de audit estimați pentru planificarea activităților anuale de audit

Nr. d/o	Auditul	Plafon maxim			Plafon minim			
		zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	
Auditurile financiare anuale obligatorii ale Rapoartelor Guvernului /Legea nr.260, art.32, alin.(3), lit. a), b) și c)/								
1	Auditul Raportului Guvernului privind executarea bugetului de stat în anul bugetar încheiat	120	5	600	90	5	450	
	<i>Situația reală/2018</i>	93	4	351	93	4	351	
	<i>Comparația 2018 față de plafoane</i>	-27	-1	-249	+3	-1	-99	
	<i>Situația 2019, conform programului</i>	103	3	339	103	3	339	
	<i>Comparația 2019 față de plafoane</i>	-17	-2	-261	+13	-2	-111	
	<i>Necesitatea efectivă ținând cont de complexitatea entității auditate</i>	120	6	720	120	6	720	
	<i>Instituții, componente consolidate</i>	514 instituții bugetare						
	<i>Volumul bugetului executat de casă/2019/</i>	Venituri						39966,1 mil.lei
		Cheltuieli și active nefinanciare						43072,1 mil.lei

Nr. d/o	Auditul	Plafon maxim			Plafon minim			
		zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	
		Sold bugetar/surse de finanțare						-3105,9 mil.lei
2	Auditul Raportului Guvernului privind executarea bugetului asigurărilor sociale de stat în anul bugetar încheiat	90	5	450	70	5	350	
<i>Situația reală/2018</i>		80	3	248	80	3	248	
<i>Comparația 2018 față de plafoane</i>		-10	-2	-202	+10	-2	-102	
<i>Situația 2019, conform programului</i>		70	5	350	70	5	350	
<i>Comparația 2019 față de plafoane</i>		-20	-	-100	-	-	-	
<i>Necesitatea efectivă ținând cont de complexitatea entității auditate</i>		120	5	600	120	5	600	
<i>Instituții, componente consolidate</i>		-	-	-	-	-	-	
<i>Volumul bugetului 2019</i>		Venituri executate						21748,3 mil.lei
		Cheltuieli executate						21602,3 mil. lei
3	Auditul Raportului Guvernului privind executarea fondurilor asigurărilor obligatorii de asistență medicală în anul bugetar încheiat	90	5	450	70	5	350	
<i>Situația reală/2018</i>			4	393		4	393	
<i>Comparația 2018 față de plafoane</i>			-1	-57		-1	+43	
<i>Situația 2019 conform programului</i>		70	5	350	70	5	350	

Nr. d/o	Auditul	Plafon maxim			Plafon minim			
		zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	
	<i>Comparația 2019 față de plafoane</i>	-20	-	-100	-	-	-	
	<i>Necesitatea efectivă ținând cont de complexitatea entităților auditate</i>	120	5	600	120	5	600	
	<i>Instituții, componente consolidate</i>	452 de instituții medicale contractate						
	<i>Volumul bugetului 2019</i>	Venituri executate						7 636, 3 mil. lei;
		Cheltuieli executate						7 489,6 mil lei
Auditurile financiare anuale obligatorii ale Rapoartelor ministerelor privind executarea bugetelor în anul bugetar încheiat/Legea nr.260, art.32, alin.(3), lit. d)/								
1	Auditul rapoartelor Ministerului Afacerilor Externe și Integrării Europene privind executarea bugetului în anul bugetar încheiat /situații financiare consolidate/	90	4	360	80	4	320	
	<i>Situația reală/2018 (a fost auditat doar rapoartele financiare ale Aparatului central al MAEIE)</i>	40	2	80	40	2	80	
	<i>Comparația 2018 față de plafoane</i>	- 50	- 2	- 280	-40	-2	- 240	
	<i>Situația 2019 conform programului</i>	55	2	110	55	2	110	

Nr. d/o	Auditul	Plafon maxim			Plafon minim			
		zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	
	<i>Comparația 2019 față de plafoane</i>	-35	-2	-250	-25	-2	-210	
	<i>Necesitatea efectivă ținând cont de complexitatea entității auditate</i>	90	5	450	80	5	400	
	<i>Instituții, componente consolidate</i>	Aparatul central + 46 instituții diplomatice (3 noi formate nu au avut finanțare în anul 2019)						
	<i>Volumul bugetului 2019</i>							439,9 mil lei
2	Auditul rapoartelor Ministerului Afacerilor Interne privind executarea bugetului în anul bugetar încheiat /situații financiare consolidate/	90	4	360	80	4	320	
	<i>Situația reală/2018</i>	89	3	267	89	3	267	
	<i>Comparația 2018 față de plafoane</i>	-1	-1	-93	+9	-1	-53	
	<i>Situația 2019 conform programului</i>	107	3	321	107	3	321	
	<i>Comparația 2019 față de plafoane</i>	+17	-1	-39	+27	-1	+1	
	<i>Necesitatea efectivă ținând cont de complexitatea entității auditate</i>	90	7	630	80	7	560	
	<i>Instituții, componente consolidate</i>	Aparatul Central MAI + 12 instituții, care au în subordine 80 instituții cu bilanțuri contabile separate/2 nivele de consolidare. MAI - fondator a 1 ÎS.						
	<i>Volumul bugetului 2019</i>							2815,9 mil.lei
3	Auditul rapoartelor Ministerului Agriculturii,	90	4	360	80	4	320	

Nr. d/o	Auditul	Plafon maxim			Plafon minim			
		zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	
	Dezvoltării Regionale și Mediului privind executarea bugetului în anul bugetar încheiat /situații financiare consolidate/							
	<i>Situația reală/2018</i>	63	3	189	63	3	189	
	<i>Comparația 2018 față de plafoane</i>	-27	-1	-171	-17	-1	-131	
	<i>Situația 2019 conform programului</i>	77	3	230	77	3	230	
	<i>Comparația 2019 față de plafoane</i>	-13	-1	-120	-3	-1	-90	
	<i>Necesitatea efectivă ținând cont de complexitatea entității auditate</i>	90	6	540	80	6	480	
	<i>Instituții, componente consolidate</i>	24						
	<i>Volumul bugetului</i>							2080,3 mil lei
4	Auditul rapoartelor Ministerului Apărării privind executarea bugetului în anul bugetar încheiat /situații financiare consolidate/	90	4	360	80	4	320	
	<i>Situația reală/2018</i>	63	2	126	63	2	126	
	<i>Comparația 2018 față de plafoane</i>	-33	-2	-234	-17	-2	-194	

Nr. d/o	Auditul	Plafon maxim			Plafon minim			
		zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	
	<i>Situația 2019 conform programului</i>	320	3+1=4	250	320	3	250	
	<i>Comparația 2019 față de plafoane</i>	-230	-	-110	-240	-1	-70	
	<i>Necesitatea efectivă ținând cont de complexitatea entității auditate</i>	100	4	400	90	4	360	
	<i>Instituții, componente consolidate</i>	19						
	<i>Volumul bugetului</i>							7002,0 mil.lei
5	Auditul rapoartelor Ministerului Economiei și Infrastructurii privind executarea bugetului în anul bugetar încheiat /situații financiare consolidate/	90	4	360	80	4	320	
	<i>Situația reală/2018</i>	102	4	408	102	4	408	
	<i>Comparația 2018 față de plafoane</i>	+12	-	+48	+22	-	+88	
	<i>Situația 2019 conform programului</i>	65	5	325	65	5	325	
	<i>Comparația 2019 față de plafoane</i>	-25	+1	-25	-15	+1	+5	
	<i>Necesitatea efectivă ținând cont de complexitatea entității auditate</i>	90	5	450	80	5	400	
	<i>Instituții, componente consolidate</i>	19 entități						
	<i>Volumul bugetului /aprobat 2019</i>							3896,0 mil.lei

Nr. d/o	Auditul	Plafon maxim			Plafon minim			
		zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	
6	Auditul rapoartelor Ministerului Educației, Culturii și Cercetării privind executarea bugetului în anul bugetar încheiat /situații financiare consolidate/	90	4	360	80	4	320	
	<i>Situația reală/2018 /auditat Aparatul Central/</i>	65	6	390	65	6	390	
	<i>Comparația 2018 față de plafoane</i>	-25	+2	+30	-15	+2	+70	
	<i>Situația 2019 conform programului</i>	79	9	711	79	9	711	
	<i>Comparația 2019 față de plafoane</i>	-11	+5	+351	-1	+5	+391	
	<i>Necesitatea efectivă ținând cont de complexitatea entității auditate</i>	115	20	2300	100	13	1290	
	<i>Instituții, componente consolidate</i>	194 entități, din care 89- bugetare și 105 la autogestiune cu finanțare totală din bugetul MECC						
	<i>Volumul bugetului</i>							2901,3 mil. lei
7	Auditul rapoartelor Ministerului Finanțelor privind executarea bugetului în anul bugetar încheiat /situații financiare consolidate/	90	4	360	80	4	320	
	<i>Situația reală/2018</i>	94	4	376	94	4	376	
	<i>Comparația 2018 față de plafoane</i>	+4	0	+16	+14	0	+56	
	<i>Situația 2019 conform programului</i>	78	2	156	78	2	156	
	<i>Comparația 2019 față de plafoane</i>	-16	-2	-212	-16	-2	-164	

Nr. d/o	Auditul	Plafon maxim			Plafon minim			
		zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	
	<i>Necesitatea efectivă ținând cont de complexitatea entității auditate</i>	90	5	450	80	5	400	
	<i>Instituții, componente consolidate</i>	Aparatul Central al MF consolidează rapoartele la 4 instituții, 2 nivele de consolidare (SV are în subordine - 3 Birouri)						
	<i>Volumul bugetului</i>	1300,0 mil.lei						
8	Auditul rapoartelor Ministerului Justiției privind executarea bugetului în anul bugetar încheiat /situații financiare consolidate/	90	4	360	80	4	320	
	<i>Situația reală/2018</i>	81	3	243	77	3	231	
	<i>Comparația 2018 față de plafoane</i>	-9	-1	-117	-3	-1	-89	
	<i>Situația 2019 conform programului</i>	107	3	321	107	3	321	
	<i>Comparația 2019 față de plafoane</i>	+17	-1	-39	+27	1	+1	
	<i>Necesitatea efectivă ținând cont de complexitatea entității auditate</i>	90	5	450	80	5	400	
	<i>Instituții, componente consolidate</i>	Aparatul central al MJ consolidează rapoartele a 9 instituții din subordine, din care Administrația Națională a Penitenciarelor consolidează rapoartele a 21 instituții subordonate.						
	<i>Volumul bugetului</i>	697,6 mil.lei						
9	Auditul rapoartelor Ministerului Sănătății, Muncii și Protecției Sociale privind executarea	90	4	360	80	4	320	

Nr. d/o	Auditul	Plafon maxim			Plafon minim			
		zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	zile /om	membri/echipe	total zile /misiune	
	bugetului în anul bugetar încheiat/situații financiare consolidate/							
	<i>Situația reală/2018</i>	137	3	413	137	3	413	
	<i>Comparația 2018 față de plafoane</i>	+ 47	-1	+ 53	+57	-1	+93	
	<i>Situația 2019 conform programului</i>	64	5	320	64	5	320	
	<i>Comparația 2019 față de plafoane</i>	- 26	-1	-40	-16	+1	-	
	<i>Necesitatea efectivă ținând cont de complexitatea entității auditate</i>	120	5	600	120	5	600	
	<i>Instituții, componente consolidate</i>	<u>Total, 227 de instituții</u> 22 instituții publice consolidează la Minister 14 consolidează la ANAS 35 Centre de Sănătate Publică în subordinea ANSP 156 de instituții în domeniul sănătății unde ministerul are calitate de fondator						
	<i>Volumul bugetului</i>							2526,2 mil. lei

