

**Ghidul**  
**privind sistemul de management al calității**  
**în cadrul Curții de Conturi a Republicii Moldova**

## CUPRINS:

<b>ACRONIME .....</b>	<b>4</b>
<b>DECLARAȚIE .....</b>	<b>5</b>
<b>SISTEMUL DE MANAGEMENT AL CALITĂȚII.....</b>	<b>6</b>
Obiectivele sistemului de management al calității.....	7
Elementele sistemului de management al calității .....	7
<b>ELEMENTUL 1: PROCESUL DE EVALUARE A RISCURILOR .....</b>	<b>10</b>
1.1. Generalități.....	10
1.2. Stabilirea obiectivelor aferente calității .....	10
1.3. Identificarea și evaluarea riscurilor.....	11
1.4. Elaborarea și punerea în aplicare a răspunsurilor .....	12
<b>ELEMENTUL 2: GUVERNANȚĂ ȘI LEADERSHIP .....</b>	<b>13</b>
2.1. Generalități.....	13
2.2. Roluri organizaționale și responsabilități în SMC .....	14
<b>ELEMENTUL 3: CERINȚE ETICE RELEVANTE.....</b>	<b>20</b>
3.1. Generalități.....	20
3.2. Infrastructura etică .....	21
3.3. Elementele sistemului de control al eticii .....	22
3.4. Valorile etice fundamentale .....	24
3.5. Cerințele etice pentru efectuarea auditurilor.....	25
3.6. Comisia de etică.....	27
<b>ELEMENTUL 4: PLANIFICAREA STRATEGICĂ ȘI PLANIFICAREA OPERAȚIONALĂ</b>	<b>28</b>
4.1. Generalități.....	28
4.2. Planificarea strategică a activității operaționale și activității de audit.....	28
4.3. Conexiunea logică dintre planificarea strategică și planificarea operațională.....	30
4.4. Planificarea anuală a activității de audit .....	30
4.5. Planul anual de activitate al Curții de Conturi .....	33
<b>ELEMENTUL 5: EFECTUAREA MISIUNILOR DE AUDIT ȘI A ALTOR ACTIVITĂȚI</b>	<b>35</b>
<b>CONEXE .....</b>	<b>35</b>
5.1. Generalități.....	35
5.2. Nivelurile de control al calității în procesul de audit.....	37
5.3. Procedurile de control al calității .....	39
5.3.1. Procedurile de control al calității în cadrul echipei misiunii.....	41
5.3.2. Procedurile de control al calității realizate de către persoane neimplicate în echipa misiunii.....	46
5.4. Divergența de opinii în cadrul auditului .....	52
5.5. Comisia facultativă pentru oferirea unei a II-a opinii.....	53

5.6. Documentarea auditului .....	54
5.7. Monitorizarea implementării recomandărilor înaintate entităților auditate .....	54
<b>ELEMENTUL 6: RESURSE.....</b>	<b>56</b>
6.1. Generalități.....	56
6.2. Asigurarea resurselor umane necesare.....	57
6.3. Managementul resurselor umane .....	59
6.4. Gestiunea resurselor tehnice .....	64
6.5. Utilizarea optimă a resurselor financiare .....	64
6.6. Utilizarea elementelor de infrastructură.....	65
6.7. Rotația personalului-cheie de audit.....	67
<b>ELEMENTUL 7. INFORMARE ȘI COMUNICARE .....</b>	<b>68</b>
7.1. Generalități.....	68
7.2. Principii-cheie de comunicare ale Curții de Conturi .....	69
7.3. Canale și instrumente de comunicare .....	69
7.4. Tipuri de comunicări.....	70
<b>ELEMENTUL 8: PROCESUL DE EVALUARE ȘI REMEDIERE .....</b>	<b>74</b>
8.1. Generalități.....	74
8.2. Evaluarea internă a activității Curții de Conturi .....	76
8.2.1. Revizuirea „la rece” a calității misiunilor de audit .....	77
8.2.2. Misiuni de audit intern .....	79
8.2.3. Evaluarea impactului activității de audit.....	79
8.2.4. Evaluarea CIM .....	80
8.3. Evaluarea și aprecierea externă a activității Curții de Conturi .....	81
8.3.1. Revizuirii colegiale sau „peer review” .....	81
8.3.2. Alte evaluări externe .....	82
8.3.3. Aprecieri din partea părților interesate.....	82
8.4. Evaluarea anuală și raportarea sistemului de management al calității.....	83
<b>Anexa nr. 1. Sistemul de management al calității în cadrul Curții de Conturi și părțile implicate .....</b>	<b>88</b>
<b>Anexa nr. 2. Îndrumări privind aspectele aferente calității misiunii de audit.....</b>	<b>89</b>
<b>Anexa nr. 3. Lista de verificare privind aplicarea procedurilor de control al calității de către șeful echipei de audit .....</b>	<b>96</b>
<b>Anexa nr. 4. Lista de verificare privind aplicarea procedurilor de control al calității de către partenerul misiunii .....</b>	<b>99</b>
<b>Anexa nr. 5. Registrul de evidență a consultărilor acordate .....</b>	<b>103</b>
<b>Anexa nr. 6. Criterii minime de evaluare a sistemului de management al calității.....</b>	<b>104</b>

## ACRONIME

<b>CCRM</b>	Curtea de Conturi a Republicii Moldova
<b>HCC</b>	Hotărârea Curții de Conturi
<b>ISA</b>	Instituția Supremă de Audit
<b>INTOSAI</b>	Organizația Internațională a Instituțiilor Supreme de Audit
<b>ISSAI</b>	Standardele Internaționale ale Instituțiilor Supreme de Audit
<b>ISSAI 130</b>	Standardul Internațional de Audit „Codul etic”
<b>ISSAI 140</b>	Standardul Internațional de Audit „Controlul calității pentru Instituțiile Supreme de Audit”
<b>ISSAI 150</b>	Standardul Internațional de Audit „Competența auditorului”
<b>MORM</b>	Monitorul Oficial al Republicii Moldova
<b>SMC</b>	Sistemul de management al calității
<b>SRU</b>	Strategia resurselor umane
<b>DP</b>	Documente de lucru elaborate la etapa de planificare
<b>DE</b>	Documente de lucru elaborate la etapa de executare
<b>DR</b>	Documente de lucru elaborate la etapa de raportare

## **DECLARAȚIE**

*Către personalul Curții de Conturi, părțile interesate și partenerii de dezvoltare ai CCRM*

Curtea de Conturi a Republicii Moldova își reconfirmă misiunea de a contribui la buna guvernare și bunăstare a cetățenilor prin efectuarea unor misiuni de audit independente, credibile, transparente și de o calitate înaltă, inclusiv prin creșterea impactului activității de audit. Misiunile de audit sunt realizate prin implementarea și menținerea unui sistem de management al calității în conformitate cu prevederile ISSAI 140.

Prezentul Ghid fundamentează sistemul de calitate al Curții de Conturi prin stabilirea procedurilor aplicabile activității de audit și altor activități operaționale ale instituției, alinate la criteriile standardelor internaționale, cât și la parcursul de dezvoltare continuă asumat de către instituție. Ghidul urmează să fie aplicat de toți angajații Curții de Conturi, care au responsabilitatea de a contribui la credibilitatea și eficiența instituției și la desfășurarea tuturor activităților în spiritul unei instituții supreme de audit performante și de încredere pentru cetățeni.

Totodată, transparența instituțională și comunicarea externă a rigorilor de calitate ale Curții de Conturi contribuie la fundamentarea statutului Instituției Supreme de Audit și poate servi drept bună practică de instituționalizare și implementare a principiilor gestiunii optime a calității activității instituționale.

Este sarcina fiecărui angajat al instituției supreme de audit de a se alinia la parcursul de dezvoltare al acesteia. În acest sens, Curtea de Conturi promovează principiile responsabilității personale prin asumarea comportamentului și activităților demne de urmat, servind prin exemplul propriu pentru binele cetățeanului și contribuind la edificarea unei administrații publice performante.

Pentru a asigura relevanța și remedierea punctată a deficiențelor de calitate, sistemul de management al calității va fi monitorizat prin evaluări periodice în cadrul Curții de Conturi, pentru a se asigura de respectarea prevederilor aprobate, eficacitatea și îmbunătățirea continuă a calității misiunilor de audit.

Calitatea nu este o sarcină a unei singure persoane, ci este o cale pe care o instituție o parcurge cu eforturi comune.

*Președinta Curții de Conturi*

## SISTEMUL DE MANAGEMENT AL CALITĂȚII

*Fiecare ISA trebuie să elaboreze, să pună în aplicare și să opereze un sistem de management al calității ținând cont de natura schimbătoare și de circumstanțele în care funcționează instituția, precum și de schimbările survenite în angajamentele sale. Sistemul trebuie să acopere toate tipurile de angajamente prevăzute de ISSAI și poate acoperi, de asemenea, activitățile jurisdicționale și alte activități desfășurate de ISA. Sistemul de management al calității trebuie să fie integrat în toate operațiunile ISA.*

### *[ISSAI 140 revizuit, Cerințele organizaționale care stau la baza sistemului de management al calității ISA]*

Prezentul Ghid reprezintă politica de calitate a Curții de Conturi a Republicii Moldova în calitatea sa de Instituție Supremă de Audit, care descrie și înglobează rolurile și responsabilitățile în cadrul sistemului de management al calității (*în continuare – SMC*), principiile funcționării, modul de evaluare și de raportare, precum și monitorizarea acestuia. Documentul reprezintă formalizarea sistemului de management al calității în accepțiunea stipulată de ISSAI 140 (revizuit) și ISQM 1<sup>1</sup>, și are drept scop:

**Managementul calității** este integrarea unei culturi organizaționale care demonstrează un angajament față de calitate în cadrul strategiilor, operațiunilor și proceselor CCRM.

- ➔ instituționalizarea politicilor și procedurilor, inclusiv a practicilor existente în cadrul Curții de Conturi pentru conformarea la cerințele ISSAI 140;
- ➔ stabilirea criteriilor de evaluare a SMC<sup>2</sup>; și
- ➔ monitorizarea și evaluarea funcționării SMC.

Curtea de Conturi își asumă rolul de a contribui la buna guvernare și la bunăstarea cetățenilor prin efectuarea unor misiuni de audit independente, credibile, transparente și de o calitate înaltă. Prin acțiunile sale cu privire la gestionarea SMC, Curtea de Conturi urmărește îndeplinirea continuă a așteptărilor evolutive ale părților interesate referitoare la necesitatea și utilitatea rapoartelor de audit ale CCRM. Astfel, Curtea de Conturi exercită controlul asupra modului de formare, de administrare și de întrebuințare a resurselor financiare publice, rezultatele activității fiind raportate anual Parlamentului.

Pentru ca Curtea de Conturi a Republicii Moldova să-și îndeplinească mandatul<sup>3</sup>, este esențial ca toate activitățile operaționale să fie de înaltă calitate și să conducă la rezultate de valoare. Calitatea este integrată în cultura organizațională, în strategiile, politicile și procedurile interne ale Curții de Conturi. Calitatea activităților operaționale și a rezultatelor instituției influențează reputația și credibilitatea acesteia și, în cele din urmă, capacitatea de a-și îndeplini mandatul în mod eficient.

Politicile și procedurile interne ale CCRM atribuie și definesc responsabilitățile pentru gestionarea calității aferente activităților operaționale, inclusiv a activității de audit.

CCRM este responsabilă de calitatea activităților operaționale, îndeosebi a activității de audit. În acest sens, Curtea de Conturi dezvoltă și implementează un sistem de management al calității bazat pe cele mai bune practici internaționale, pe Cadrul Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI<sup>4</sup>,

<sup>1</sup> Managementul calității pentru firmele care efectuează audituri sau revizuirii ale situațiilor financiare, precum și alte misiuni de asigurare și servicii conexe.

<sup>2</sup> Lista criteriilor de evaluare a SMC din Anexa nr. 6 este una orientativă și poate fi extinsă fără modificarea prezentului document.

<sup>3</sup> Potrivit Legii nr. 260 din 07.12.2017 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova.

<sup>4</sup> Aprobat prin HCC nr.2 din 24.01.2020.

inclusiv ISSAI 140 „Controlul calității pentru Instituțiile Supreme de Audit” (revizuit), ISSAI 130 „Codul etic”, ISSAI 150 „Competența auditorului” și pe actele normative naționale și interne ale CCRM.

Instituirea, implementarea și gestionarea SMC permite Curții de Conturi efectuarea consecventă a



unor misiuni de audit calitative, furnizându-i instituției o asigurare rezonabilă că au fost îndeplinite obiectivele sistemului de management al calității, menționate în continuare. Auditurile calitative sunt realizate prin planificarea și efectuarea misiunilor de audit și prin raportarea acestora în conformitate cu standardele profesionale și cu dispozițiile legale și de reglementare aplicabile.

### *Obiectivele sistemului de management al calității*

**Sistemul de management al calității** este un sistem proiectat și aplicat de Curtea de Conturi pentru a oferi o asigurare rezonabilă că:

- a) *instituția și personalul său își îndeplinesc responsabilitățile în conformitate cu legislația Republicii Moldova, Cadrul Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI, reglementările și documentele organizatorice interne ale Curții de Conturi și efectuează misiuni de audit în conformitate cu aceste standarde și reglementări; și*
- b) *rapoartele de audit aprobate de CCRM sunt adecvate în circumstanțele date.*

**SMC** reprezintă structura organizatorică, responsabilitățile, politicile, procedurile, procesele și resursele necesare pentru implementarea managementului calității.

SMC acoperă toate activitățile operaționale desfășurate de Curtea de Conturi, fiind integrat în activitățile operaționale ale instituției.

Baza pentru implementarea sistemului de management al calității o constituie claritatea și transparența structurii organizatorice și a proceselor/activităților instituției.

### *Elementele sistemului de management al calității*

ISSAI 140 „Controlul calității pentru Instituțiile Supreme de Audit” descrie sistemul de management al calității prin intermediul a 8 elemente. Sistemul de management al calității al Curții de Conturi abordează, în general, următoarele **componente și elemente**<sup>5</sup> interconectate într-un mod continuu și iterativ:

Prin **iterativ** se subînțelege o acțiune care se face sau se repetă de mai multe ori.

- Elementul 1. Procesul de evaluare a riscurilor;
- Elementul 2. Guvernanță și leadership;
- Elementul 3. Cerințe etice relevante;
- Elementul 4. Planificarea strategică și planificarea operațională<sup>6</sup>;
- Elementul 5. Efectuarea misiunilor de audit și a altor activități conexe<sup>7</sup>;
- Elementul 6. Resurse<sup>8</sup>;

<sup>5</sup> În paranteze sunt expuse echivalentele denumirilor elementelor din ISSAI 140, care, în esență, sunt similare.

<sup>6</sup> Potrivit ISSAI 140 revizuit – Acceptarea, inițierea și continuitatea angajamentelor.

<sup>7</sup> Potrivit ISSAI 140 revizuit – Realizarea angajamentelor.

<sup>8</sup> Potrivit ISSAI 140 revizuit – Resursele ISA.

- Elementul 7. Informare și comunicare;
- Elementul 8. Procesul de evaluare și remediere<sup>9</sup>.

Prezentarea generală a celor 8 elemente componente ale SMC<sup>10</sup> este redată în continuare.

**Tabelul nr. 1**

Cele 8 elemente ale SMC		
<b>Procesul de evaluare a riscurilor instituției</b> <i>(Elementul 1)</i>	<b>Proces stabilit de instituție ca parte a SMC</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Procesul pe care CCRM trebuie să-l urmeze în implementarea abordării bazate pe riscuri a managementului calității;</li> <li>Constă în stabilirea obiectivelor aferente calității, identificarea și evaluarea riscurilor de calitate pentru atingerea obiectivelor aferente calității, elaborarea și punerea în aplicare a răspunsurilor<sup>11</sup> pentru abordarea riscurilor de calitate evaluate.</li> </ul>
<b>Guvernanță și leadership</b> <i>(Elementul 2)</i>	<b>Stabilește mediul în care funcționează SMC</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Include aspecte, precum cultura instituției, responsabilitatea conducerii și răspunderea acesteia, structura organizațională a CCRM, atribuirea rolurilor și responsabilităților, planificarea și alocarea resurselor.</li> </ul>
<b>Cerințe etice relevante</b> <i>(Elementul 3)</i>	<b>Aspecte fundamentale specifice pentru desfășurarea angajamentului (misiuni de audit și alte activități operaționale)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Presupune îndeplinirea cerințelor etice relevante de către Curtea de Conturi și personalul acesteia;</li> <li>Include, de asemenea, cerințele etice relevante în măsura în care acestea se aplică altor persoane din afara Curții de Conturi.</li> </ul>
<b>Planificarea strategică și planificarea operațională</b> <i>(Elementul 4)</i>		<ul style="list-style-type: none"> <li>Implică raționamentele profesionale ale CCRM cu privire la planificarea strategică și planificarea operațională ale instituției.</li> </ul>
<b>Efectuarea misiunilor de audit și a altor activități conexe</b> <i>(Elementul 5)</i>		<ul style="list-style-type: none"> <li>Include acțiunile CCRM pentru promovarea și sprijinirea performanței consecvente a misiunilor de calitate, inclusiv prin îndrumare, supervizare (supraveghere) și revizuire, consultare și diferențe de opinie.</li> <li>Include modul în care Curtea de Conturi sprijină echipele misiunilor în exercitarea raționamentului profesional și, atunci când se aplică natura și circumstanțele angajamentului, exercită scepticismul profesional.</li> </ul>
<b>Resurse</b> <i>(Elementul 6)</i>	<b>Asigură funcționarea altor elemente</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Obținerea, dezvoltarea, utilizarea, întreținerea, alocarea resurselor în timp util pentru a permite proiectarea, implementarea și funcționarea SMC.</li> <li>Include resursele tehnologice, intelectuale și umane.</li> </ul>
<b>Informare și comunicare</b> <i>(Elementul 7)</i>		<ul style="list-style-type: none"> <li>Obținerea, generarea sau utilizarea informațiilor privind SMC și comunicarea acestora în cadrul Curții de Conturi și părților externe în timp util, pentru a permite proiectarea, implementarea și funcționarea SMC.</li> </ul>
<b>Procesul de evaluare și remediere</b> <i>(Elementul 8)</i>	<b>Proces stabilit de instituție ca parte a SMC</b>	Procesul care:

<sup>9</sup> Potrivit ISSAI 140 revizuit – Procesul de monitorizare și remediere.

<sup>10</sup> Potrivit ISQM 1 și ISSAI 140 revizuit (proiect).

<sup>11</sup> Răspuns – politici și proceduri elaborate și puse în aplicare de CCRM, precum și acțiuni întreprinse în cadrul SMC pentru abordarea unui sau mai multor riscuri de calitate.



		<ul style="list-style-type: none"> <li>• oferă instituției informații relevante, fiabile și în timp util cu privire la proiectarea, punerea în aplicare și funcționarea SMC; și</li> <li>• luarea de măsuri adecvate pentru a răspunde la deficiențele constatate, astfel încât acestea să fie remediate în timp util.</li> </ul>
--	--	---

După cum sunt descrise mai sus, procesul de evaluare a riscurilor instituției (Elementul 1) și procesul de evaluare și remediere (Elementul 8) stabilesc *procese specifice* pe care Curtea de Conturi le urmează. Celelalte 6 elemente (2-7) cuprind *obiectivele aferente calității*, pe care CCRM le stabilește și care constituie baza pentru identificarea și evaluarea riscurilor de calitate, dar și pentru formularea și punerea în aplicare a răspunsurilor.

Elementele 6 *Resurse* și 7 *Informare și comunicare* asigură funcționarea tuturor elementelor SMC.

Suplimentar acțiunilor specifice elementelor 2-7, urmează a fi exercitate acțiuni ce se referă la:

- *atribuirea responsabilităților legate de SMC;*
- *răspunsurile specificate pe care CCRM trebuie să le proiecteze și să le pună în aplicare;*
- *evaluarea anuală a SMC de către conducere; și*
- *documentația aferentă SMC.*

Sistemul de management al calității și părțile implicate în acesta sunt prezentate schematic în **Anexa nr. 1** la prezentul Ghid.

## ELEMENTUL 1: PROCESUL DE EVALUARE A RISCURILOR

„ISA trebuie să stabilească obiective aferente calității, adecvate naturii sale și circumstanțelor în care funcționează, pe care sistemul de management al calității este destinat să le abordeze. Obiectivele aferente calității trebuie să se refere la fiecare din componentele: guvernanta și leadership; cerințe etice relevante; acceptarea, inițierea și continuarea angajamentelor; îndeplinirea angajamentelor; resursele ISA; și informare și comunicare.

ISA va identifica și va evalua riscurile de calitate.

ISA va formula și va pune în aplicare răspunsuri pentru a aborda riscurile de calitate într-un mod în care să se bazeze pe evaluările riscurilor respective și să răspundă la acestea.

ISA va evalua dacă sunt necesare modificări ale obiectivelor aferente calității, riscurilor de calitate și/sau ale răspunsurilor pentru a reflecta modificările în natura și circumstanțele în care instituția activează sau în angajamentele sale. Dacă astfel de modificări sunt necesare, ISA va identifica și va implementa răspunsuri suplimentare sau va modifica obiectivele deja stabilite.”

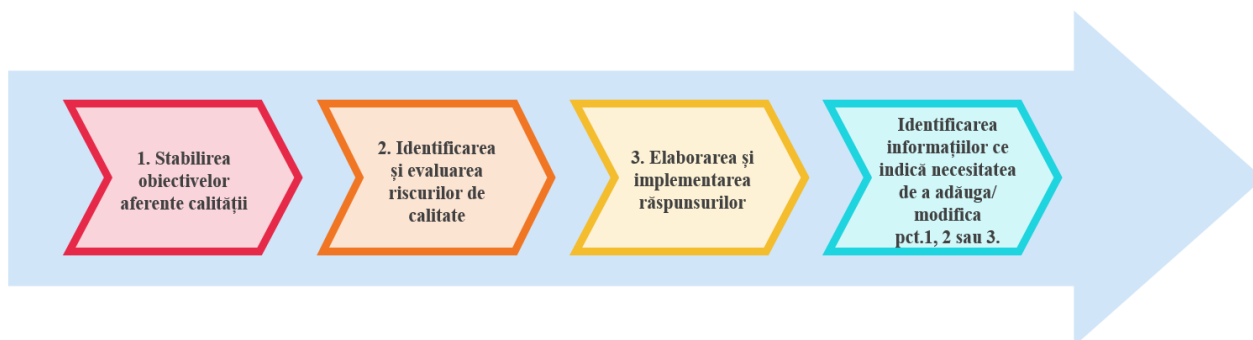
*[ISSAI 140 revizuit, Cerințele organizaționale care stau la baza sistemului de management al calității ISA]*

### 1.1. Generalități

Procesul de evaluare a riscurilor este un proces stabilit de Curtea de Conturi ca parte a sistemului de management al calității pe care instituția îl urmează. Acest proces se aplică doar pentru elementele 2-7 din sistemul de management al calității și este realizat de către **Comitetul de riscuri** instituit în cadrul Curții de Conturi în conformitate cu procedura descrisă în reglementările interne.

**Procesul de evaluare a riscurilor** este procesul aplicat pentru stabilirea obiectivelor aferente calității, identificarea și evaluarea riscurilor de calitate și pentru formularea și implementarea răspunsurilor.

În figura de mai jos este reprezentat schematic procesul de evaluare a riscurilor aferente calității la nivelul instituției.



**Figura nr. 1. Procesul de evaluare a riscurilor aferente calității la nivelul Curții de Conturi.**

În continuare este descrisă fiecare etapă a procesului de evaluare a riscurilor.

### 1.2. Stabilirea obiectivelor aferente calității

Obiectivele aferente calității se stabilesc pentru următoarele elemente componente ale SMC, și anume:



- ✓ Guvernanță și leadership;
- ✓ Cerințele etice relevante;
- ✓ Planificarea strategică și planificarea operațională;
- ✓ Efectuarea misiunilor de audit și a altor activități conexe;
- ✓ Resurse;
- ✓ Informare și comunicare.

Nu se stabilesc obiective aferente calității pentru: *procesul de evaluare a riscurilor (E1) și procesul de evaluare și remediere (E8)*, deoarece aceste elemente sunt procese, iar ISSAI 140 (revizuit) și ISQM 1 stabilesc cerințe specifice privind modul în care aceste procese trebuie aplicate. Acestea sunt descrise în continuare.



Fiecare responsabil de gestionarea elementului delegat stabilește obiective aferente calității asociate elementului.

*Anual*<sup>12</sup>, acesta evaluează dacă sunt necesare anumite modificări ale obiectivelor pentru a reflecta modificările naturii și circumstanțelor în care instituția își desfășoară activitățile operaționale. În cazul în care sunt necesare astfel de modificări, fiecare responsabil de gestionarea elementului delegat stabilește obiective suplimentare sau modifică obiectivele aferente calității deja determinate.

Responsabilul de elementul delegat poate, de asemenea, separa obiectivele în subobiective, pentru a facilita identificarea și evaluarea riscurilor la obiectivele aferente calității și pentru a stabili **răspunsuri** adecvate, inclusiv măsuri de prevenire.



*Obiectivele aferente calității asociate Elementelor 2-7 ale SMC potrivit ISSAI 140 (revizuit)* sunt prezentate la începutul fiecărui capitol (element).

### **1.3. Identificarea și evaluarea riscurilor**

Riscurile aferente calității se identifică și se evaluează la fiecare dintre cele 6 elemente componente ale SMC (Elementele 2–7) și sunt evaluate sub **două aspecte**:

- 1) *în ceea ce privește natura și circumstanțele **Curții de Conturi***, care au legătură cu:
  - a) complexitatea și caracteristicile operaționale ale instituției;
  - b) deciziile și acțiunile strategice și operaționale, procesele operaționale și modelul de organizare a instituției;
  - c) caracteristicile și stilul de management al conducerii;
  - d) resursele instituției;
  - e) cadrul normativ, standardele profesionale și mediul în care funcționează instituția;
- 2) *În ceea ce privește natura și circumstanțele **activității de bază** (misiunile de audit public extern, follow-up)*, care se referă la:
  - a) tipurile misiunilor de audit efectuate și rapoartele care vor fi emise;
  - b) domeniile de audit și tipurile de entități pentru care se desfășoară aceste misiuni de audit.

Curtea de Conturi trebuie să țină cont la evaluarea riscurilor de gradul în care condițiile, evenimentele, circumstanțele, acțiunile sau inacțiunile de la **punctele 1) și 2)** pot influența îndeplinirea obiectivelor aferente calității.

<sup>12</sup> după evaluarea SMC, înainte de următorul ciclu de audit (noiembrie - decembrie).

După stabilirea obiectivelor/subobiectivelor, fiecare responsabil de gestionarea elementului delegat identifică și comunică **Comitetului de riscuri** instituit, riscurile pentru obiectivele aferente calității, denumite în continuare „**riscuri aferente calității**”. Acesta, *anual*<sup>13</sup>, evaluează dacă sunt necesare anumite modificări ale riscurilor aferente calității sau evaluări ale acestora din cauza modificărilor naturii și circumstanțelor în care instituția își desfășoară activitățile operaționale. În cazul în care sunt necesare astfel de modificări, fiecare responsabil de gestionarea elementului delegat comunică Comitetului noile riscuri aferente calității, care, la rândul său, modifică evaluările riscurilor aferente calității deja identificate.

**Risc aferent calității** – un risc care are o probabilitate rezonabilă:

- (a) de a apărea, și
- (b) de a afecta negativ, individual sau în combinație cu alte riscuri, realizarea unuia sau mai multor obiective.

Procesul de evaluare a riscurilor aferente calității se efectuează **la nivel centralizat de către Comitetul de riscuri**, ceea ce presupune că obiectivele, riscurile și răspunsurile aferente sunt stabilite la nivel central pentru toate subdiviziunile structurale, unitățile operaționale, funcțiile și liniile de servicii.

#### **1.4. Elaborarea și punerea în aplicare a răspunsurilor**

Răspunsurile se elaborează și se aplică la fiecare dintre cele 6 elemente componente ale SMC.

Fiecare responsabil de gestionarea elementului delegat aplică procedurile aferente activității(lor) operaționale pe care o(le) realizează, inclusiv acțiunile întreprinse în cadrul SMC pentru abordarea unuia sau mai multor riscuri aferente calității. *Anual*, acesta evaluează dacă sunt necesare modificări ale răspunsurilor din cauza schimbării naturii și circumstanțelor instituției sau activităților operaționale. În cazul în care sunt necesare astfel de modificări, fiecare responsabil de gestionarea elementului delegat elaborează și pune în aplicare răspunsuri suplimentare sau modifică răspunsurile deja puse în aplicare.

**Răspuns** – politici și proceduri concepute/elaborate și puse în aplicare de CCRM, precum și acțiuni întreprinse în cadrul SMC pentru a aborda unul sau mai multe riscuri de calitate.

Răspunsurile includ valori ferme prevăzute în Codul etic, comunicări formale la nivel de instituție, care subliniază importanța calității, evaluările periodice ale instituției prin discutarea mesajelor, deciziilor și acțiunilor-cheie.



Conformitatea cu prevederile ISSAI 140 este asigurată prin aplicarea cerințelor expuse la Elementul 1 „Procesul de evaluare a riscurilor” din prezentul Ghid.

<sup>13</sup> după evaluarea SMC, înainte de următorul ciclu de audit (noiembrie- decembrie).

## ELEMENTUL 2: GUVERNANȚĂ ȘI LEADERSHIP

„Obiectivele aferente calității asociate elementului guvernare și leadership pot include una sau mai multe dintre următoarele:

- (a) instituția demonstrează un angajament față de calitate în cadrul culturii organizaționale a instituției;
- (b) conducerea este responsabilă și poartă răspundere pentru calitate;
- (c) conducerea demonstrează un angajament față de calitate prin acțiunile și comportamentele sale;
- (d) structura organizatorică și atribuirea rolurilor, responsabilităților și autorității sunt adecvate pentru a permite proiectarea, punerea în aplicare și funcționarea sistemului de management al calității al ISA;
- (e) resursele necesare sunt planificate, iar resursele sunt obținute, alocate și atribuite într-un mod care demonstrează angajamentul ISA față de calitate.”

*[ISSAI 140 revizuit, Cerințele organizaționale care stau la baza sistemului de management al calității ISA]*

### 2.1. Generalități



Responsabilul de gestionarea Elementului 2 „Guvernare și leadership” contribuie la procesul de evaluare a riscurilor aferente calității pentru element. Procesul de evaluare a riscurilor este descris în Elementul 1.

Președintele, vicepreședintele și membrii Curții de Conturi (în continuare – Curtea de Conturi) dau „tonul de sus” prin intermediul acțiunilor și comportamentelor lor. Totodată, aceasta contribuie și promovează (prin propriul exemplu) o cultură internă care subliniază importanța calității în toate activitățile realizate de Curtea de Conturi. Această cultură se asigură prin integrarea calității în cultura organizațională, strategii, politici și proceduri interne, susținute prin acțiuni clare, consecvente și frecvente la toate nivelurile din cadrul instituției, ceea ce asigură calitatea atât pe intern, cât și pe extern.

**Politicile** sunt afirmații/declarații cu privire la ceea ce ar trebui sau nu ar trebui făcut pentru a aborda un risc de calitate.

**Procedurile** sunt acțiuni de implementare a politicilor.

Curtea de Conturi aprobă și pune la dispoziția personalului instituției politicile și strategiile în domeniul auditului public extern și alte reglementări interne ce vizează buna guvernare, precum și ia decizii ce se impun în urma monitorizării și evaluării eficienței și eficacității managementului calității.

Pentru dezvoltarea și implementarea SMC, precum și îmbunătățirea continuă a SMC, Curtea de Conturi are următoarele **angajamente**:

- ➔ asumarea răspunderii pentru eficacitatea SMC în instituție;
- ➔ comunicarea, în cadrul subdiviziunilor structurale și cu managerii de subdiviziuni de la toate nivelurile, a importanței satisfacerii cerințelor părților interesate, precum și a cerințelor legale și specifice de reglementare;
- ➔ elaborarea și aplicarea politicii adecvate referitoare la calitate;
- ➔ asigurarea că resursele necesare pentru SMC sunt disponibile;
- ➔ efectuarea periodică a analizelor în domeniul asigurării calității atât la nivelul CCRM, cât și la nivelul subdiviziunilor structurale.

Curtea de Conturi:

- a) identifică procesele aferente fiecărui element component al SMC, stabilește consecutivitatea și interacțiunea acestora;
- b) determină criteriile și metodele necesare prin care se asigură ca atât efectuarea, cât și controlul acestor procese sunt eficiente (în cadrul regulamentelor, procedurilor, instrucțiunilor etc.);
- c) asigură mediul de lucru, resursele necesare și accesul la informații pentru:
  - monitorizarea, măsurarea și analiza proceselor aferente elementelor SMC;
  - implementarea acțiunilor necesare în vederea:
    - realizării rezultatelor planificate și îmbunătățirii continue a acestor procese;
    - asigurării ca aceste procese să fie dirijate în conformitate cu cerințele standardelor profesionale.

## *2.2. Roluri organizaționale și responsabilități în SMC*

Pentru gestiunea eficientă a sistemului de management al calității, Curtea de Conturi aprobă Organigrama și Structura organizatorică a CCRM prin Hotărârea Curții de Conturi.

Structura organizatorică are la bază principiul conform căruia SMC este gestionat la fiecare nivel al instituției de către managerul operațional de nivelul corespunzător ierarhiei instituționale, stabilit prin organigramă și fișa de post.

**Managerul operațional** deține o poziție ierarhică delimitată în structura organizațională, cu responsabilități și atribuții specifice de gestiune a unei subdiviziuni instituționale conform domeniilor funcționale.

Ulterior, prin Ordinul Președintelui Curții de Conturi<sup>14</sup> sunt delimitate și delegate atribuțiile conducerii, membrilor CCRM, inclusiv ale șefului Aparatului.

Numele, statutul, funcțiile persoanelor și responsabilitățile delegate privind gestionarea și monitorizarea atât a întregului sistem de management al calității, cât și a fiecărui element în parte vor fi stabilite printr-un **act administrativ intern, emis de Președintele Curții de Conturi**. Responsabilitățile delegate vor fi descrise și în *regulamentele privind organizarea și funcționarea subdiviziunilor* și în *fișele de post ale personalului* delegat cu responsabilitățile (atribuțiile) respective.

Președintele, vicepreședintele și membrii Curții de Conturi<sup>15</sup> au responsabilitatea finală pentru sistemul de management al calității. Curtea de Conturi răspunde de calitatea activităților operaționale ale instituției și de asigurarea bunei funcționări a SMC.

Președintele Curții de Conturi poate delega **responsabilitatea operațională**, prin aprobarea unui act administrativ intern:

- ➔ unei persoane sau grup de persoane – pentru întregul SMC (*denumit în continuare - Responsabil de SMC*);
- ➔ unei persoane sau unui grup de persoane – pentru aspectele specifice ale sistemului, cum ar fi pe fiecare element în parte (*denumit în continuare - Responsabil de Elementul 2, Responsabil de Elementul 3 etc.*).

<sup>14</sup> Ordinul nr. 54 din 08.08.2023 cu privire la delimitarea și delegarea atribuțiilor conducerii, membrilor CCRM și șefului Aparatului.

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



Persoana sau grupul de persoane delegate, din rândul membrilor Curții de Conturi sau al angajaților cu funcție de conducere, posedă experiență, cunoștințe, influență și autoritate adecvată și suficient timp pentru a îndeplini responsabilitățile atribuite și a înțelege rolurile cărora le sunt atribuite și modul în care sunt responsabile. O persoană sau un grup de persoane pot fi responsabili de unul sau de mai multe elemente ale SMC.

O persoană/un grup de persoane căreia i-a fost delegată responsabilitatea pentru unul sau mai multe elemente poate delega ulterior roluri, proceduri, sarcini sau acțiuni altor persoane, pentru a-și putea îndeplini responsabilitățile. Totuși, persoana/grupul de persoane căreia i-a fost delegată responsabilitatea pentru unul sau mai multe elemente își păstrează responsabilitatea și răspunderea pentru responsabilitățile care i-au (le-au) fost delegate. *De exemplu*, responsabilul de întregul SMC va fi asistat de subdiviziunea responsabilă de controlul calității.

Persoana sau grupul de persoane delegată ca responsabil de întregul SMC este coordonatorul SMC și al structurii responsabile privind calitatea (subdiviziunea responsabilă de controlul calității).

*La nivel de CCRM*, responsabilitățile privind sistemul de management al calității sunt următoarele:

- stabilește strategia, politica, obiectivele și prioritățile referitoare la calitate;
- stabilește și implementează sistemul de management al calității, menit să îmbunătățească calitatea misiunilor de audit realizate de Curtea de Conturi, prin:
  - monitorizarea, consolidarea și dezvoltarea SMC, asigurând implementarea recomandărilor de îmbunătățire, înaintate ca urmare a evaluării acestuia (*a se vedea Capitolul Evaluarea SMC*);
  - respectarea prevederilor Codului etic și implementarea sistemului de control privind respectarea acestuia în cadrul instituției, prin instituirea Comisiei de etică, care va evalua și va decide asupra situațiilor de neconformare la cerințele de etică (*a se vedea Elementul 3*);
  - asigurarea activităților operaționale, îndeosebi a activității de audit, cu personal calificat, care să întrunească competențele colective, și planificarea anuală eficientă a activității Curții de Conturi, ținând cont de resursele disponibile (*a se vedea Elementele 4 și 6*);
  - implementarea controlului calității la toate etapele misiunilor de audit prin asigurarea îndrumării, supervizării (supravegherii) și revizuirii, precum și prin revizuirea unui eșantion reprezentativ de audituri finalizate (*a se vedea Elementele 5 și 8*);
- creează un climat instituțional favorabil și asigură Curtea de Conturi cu resursele necesare și accesul la informații în scopul desfășurării eficiente a activităților operaționale pentru (*a se vedea Elementele 2 și 6*)
  - monitorizarea și analiza proceselor aferente elementelor SMC;
  - implementarea acțiunilor necesare în vederea:
    - atingerii rezultatelor planificate și îmbunătățirii continue a proceselor/activităților operaționale;
    - asigurării ca aceste procese să fie conduse și efectuate în conformitate cu cerințele standardelor profesionale de calitate;
- alocă și verifică utilizarea corespunzătoare a resurselor aferente SMC;
- organizează și distribuie rolurile și responsabilitățile subdiviziunilor structurale care asistă responsabilii de SMC la monitorizarea eficacității adaptării și actualizarea periodică a politicilor aferente sistemului (*a se vedea Elementele 1 și 6*);

- urmărește cunoașterea și aplicarea politicilor, obiectivelor și priorităților referitoare la calitate în întreaga instituție;
- organizează funcționarea eficientă a sistemului de control intern managerial, care are legătură directă cu sistemul de management al calității și cu respectarea cerințelor etice.

**Responsabilul de întregul SMC** are rol de integrator și de implementarea SMC la nivelul CCRM, și este asistat de *subdiviziunea responsabilă de controlul calității și, după caz, de alte persoane delegate*<sup>16</sup>:

**Integrator** – persoană care integrează, armonizează diverse elemente (E2-E7) într-un sistem unitar (SMC).

- 1) acordă, la solicitare, consultanță/îndrumare cu privire la sistemul de management al calității;
- 2) colectează informații privind elementele sistemului de la fiecare responsabil;
- 3) examinează, evaluează și generalizează informațiile privind elementele componente ale sistemului de management al calității (Elementele 1-6);
- 4) elaborează raportul privind evaluarea sistemului de management al calității;
- 5) înaintează recomandări pentru îmbunătățirea sistemului de management al calității într-un raport înaintat conducerii, în coordonare cu responsabilii de fiecare din elementele sistemului; și
- 6) înaintează, după caz, propuneri cu privire la actualizarea și îmbunătățirea *Ghidului privind sistemul de management al calității*, coordonate cu responsabilii de controlul pe fiecare din elementele sistemului;
- 7) organizează ședințe și, după caz, consemnează/înregistrează situațiile, deciziile privind asigurarea calității și a SMC într-un proces-verbal al ședinței cu privire la SMC;
- 8) comunică rezultatele evaluării SMC persoanelor vizate și remiterea acestora personalului;
- 9) identifică și analizează problemele și propunerile, măsurile de remediere referitoare la SMC, monitorizează mersul planului de acțiuni cu privire la implementarea SMC;
- 10) monitorizează și raportează activitățile întreprinse în vederea îmbunătățirii sistemului în baza unui Plan de acțiuni.

**Responsabilul (responsabilii) de elementul delegat din SMC:**

- 1) asigură respectarea procedurilor de calitate aferent Elementului delegat;
- 2) conduce și răspunde de proiectarea, implementarea, menținerea și îmbunătățirea SMC în activitatea operațională pe care o desfășoară și pentru care sunt responsabili. Urmăresc utilizarea resurselor în aceste activități;
- 3) înaintează propuneri cu privire la potențialele obiective, riscuri și răspunsuri aferente calității;
- 4) pune în aplicare răspunsurile<sup>17</sup>;
- 5) efectuează analize ale activităților operaționale aferente elementului;
- 6) întreprinde acțiuni pentru conformarea la criteriile aferente elementului;
- 7) monitorizează și evaluează situația privind funcționalitatea elementului delegat, cu documentarea rezultatelor (elaborează raportul sau nota-raport cu privire la funcționalitatea elementului delegat);
- 8) înaintează propuneri de îmbunătățire a funcționării elementului și, după caz, de ajustare a reglementărilor interne;

<sup>16</sup> Printr-un act administrativ intern, de regulă, prin Ordinul Președintelui.

<sup>17</sup> Proceduri elaborate și puse în aplicare de CCRM, precum și acțiuni întreprinse în cadrul SMC pentru a aborda unul sau mai multe riscuri de calitate.



- 9) raportează și prezintă subdiviziunii responsabile de controlul calității și responsabilului de SMC informații cu privire la situația actuală a elementului în baza criteriilor stabilite, anual și, după caz, la solicitare;
- 10) coordonează, monitorizează și analizează activitățile de menținere a calității la elementul delegat;
- 11) monitorizează funcționarea eficientă a SMC la elementul delegat;
- 12) înaintează propuneri cu privire la actualizarea și îmbunătățirea Ghidului privind sistemul de management al calității și, după caz, a altor reglementări interne.



*Rezultatele acțiunilor realizate la punctele 3.2.-3.8 sunt incluse într-o notă-raport privind rezultatele aferente elementului delegat.*

**Membrii CCRM** coordonează domeniile atribuite în sarcină, exercitând inclusiv activități aferente calității misiunilor de audit, precum și promovează implementarea documentelor strategice ale Curții de Conturi.

La nivel de subdiviziuni structurale (direcții generale, direcții, servicii etc.), responsabilitățile privind sistemul de management al calității sunt următoarele:

**managerii operaționali** (șefii de direcții generale, direcții, servicii etc.) sunt responsabili de asigurarea calității activităților ce le desfășoară și de coordonarea SMC la nivel de subdiviziuni structurale. Aceștia:

- 1) monitorizează funcționarea eficientă a SMC în cadrul subdiviziunii structurale autonome pe care o conduc;
- 2) elaborează și implementează/realizează și monitorizează Planul de activitate al subdiviziunii, aprobat de către membrul coordonator sau șeful Aparatului;
- 3) elaborează și implementează obiectivele strategice de asigurare a calității la nivel de subdiviziune;
- 4) monitorizează implementarea unor propuneri de îmbunătățire a activităților operaționale desfășurate de către acestea;
- 5) monitorizează documentarea procedurilor de control al calității documentelor din cadrul subdiviziunii conform cerințelor în vigoare;
- 6) monitorizează asigurarea transparenței datelor de interes public pe portalul intern al subdiviziunilor structurale;
- 7) informează responsabilul de Elementul despre activitățile operaționale etc.;
- 8) coordonează, monitorizează și analizează activitățile de asigurare și menținere a calității la nivel de subdiviziuni structurale;
- 9) monitorizează realizarea obiectivelor, acțiunilor, subacțiunilor și riscurilor aferente obiectivelor din Planurile de activitate;
- 10) monitorizează întocmirea documentelor aferente calității din cadrul subdiviziunii conform cerințelor în vigoare;
- 11) alte atribuții și responsabilități conform statelor de personal, regulamentelor de organizare și funcționare a subdiviziunilor structurale și fișelor de post aferente subdiviziunii.

Subdiviziunea responsabilă de controlul calității ține evidența actelor administrative interne de delegare a persoanelor responsabile de SMC, cu asigurarea plasării acestora pe pagina Intranet.

În concluzie, președintele, vicepreședintele și membrii Curții de Conturi exercită managementul calității, iar responsabilul de sistemul de management al calității evaluează acest sistem și oferă recomandări pentru îmbunătățirea acestuia în conformitate cu legislația în vigoare a Republicii

Moldova, Cadrul Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI, reglementările și documentele organizatorice interne ale Curții de Conturi.

În cazul desemnării responsabilităților legate de SMC, Curtea de Conturi păstrează responsabilitatea finală pentru SMC, inclusiv pentru asumarea responsabilității și a răspunderii de către persoanele cărora le-au fost delegate sarcini în acest sens.

Liniile generale de raportare privind sistemul de management al calității sunt prezentate în Figura nr.2.

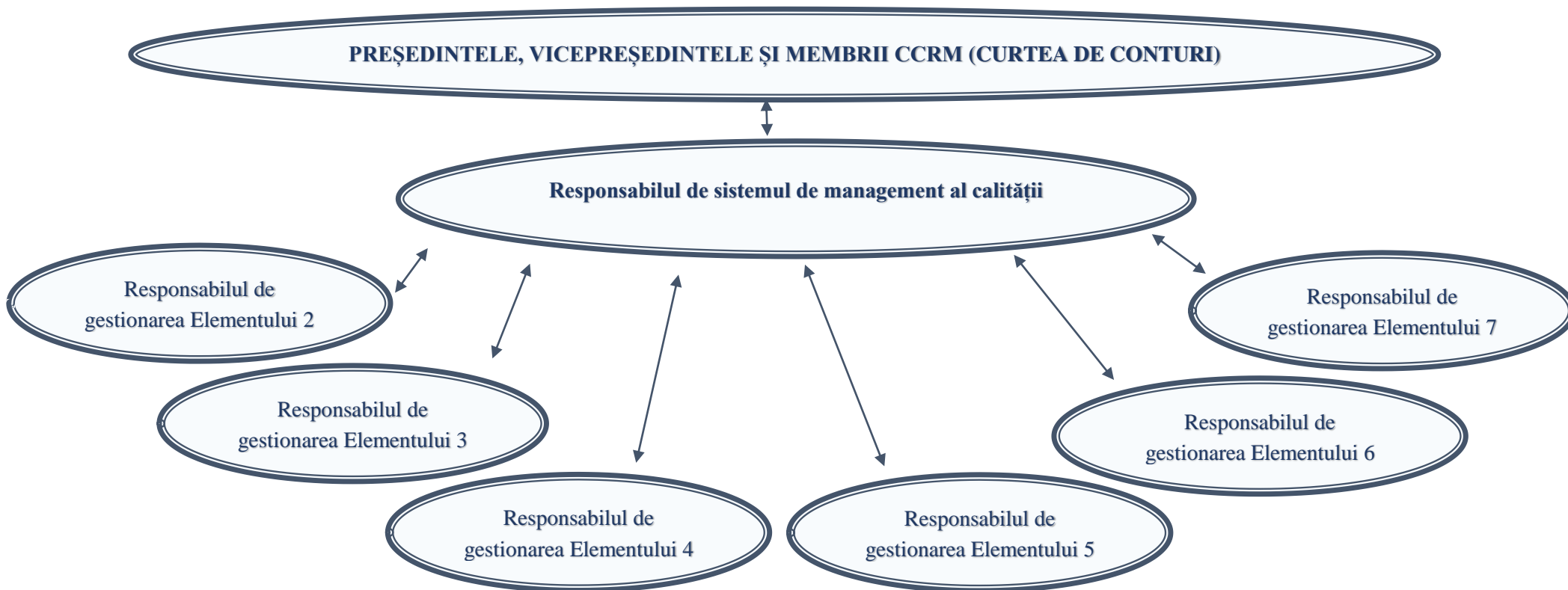


Figura nr.2. Linii generale de raportare<sup>18</sup>.



Modalitatea de evaluare și raportare a fiecărui element este descrisă în **Secțiunea 8.4. „Evaluarea anuală și raportarea sistemului de management al calității în cadrul CCRM”**.



Conformitatea cu prevederile ISSAI 140 este asigurată prin aplicarea cerințelor expuse la **Elementul 2 „Guvernanță și leadership”** din prezentul Ghid.

<sup>18</sup> Prezentarea detaliată a părților implicate este expusă în Anexa nr. 1 la prezentul Ghid.

## ELEMENTUL 3: CERINȚE ETICE RELEVANTE

*„Obiectivele de calitate asociate cu cerințele etice pot confirma că ISA și personalul său înțeleg și își îndeplinesc responsabilitățile în raport cu cerințele juridice și etice relevante (cum ar fi cele prevăzute în ISSAI 130), inclusiv cele legate de independență.”*

*[ISSAI 140 revizuit, Cerințele organizaționale care stau la baza sistemului de management al calității ISA]*

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

*[ISSAI 130, Principii-cheie]*

### 3.1. Generalități

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



Responsabilul de gestionarea Elementului 3 „Cerințe etice relevante” contribuie la procesul de evaluare a riscurilor aferente calității pentru element. Procesul de evaluare a riscurilor este descris în Elementul 1.



Delegarea responsabilului de element și responsabilitățile acestuia sunt descrise în **Capitolul Elementul 2: Guvernanță și leadership.**



Modalitatea de evaluare și raportare a fiecărui element este descrisă în **Secțiunea 8.4. „Evaluarea anuală și raportarea sistemului de management al calității în cadrul CCRM”.**

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

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

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

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

### **3.2. Infrastructura etică**

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

- îndrumarea etică (*îndrumări în ceea ce privește comportamentul etic*);
- managementul etic (*tonul dat de conducere*);
- controlul etic (*gestionarea și monitorizarea aspectelor etice*).

#### **1) Îndrumarea etică**

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

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

Pentru mai multe detalii, a se vedea **Secțiunea 3.4. Valorile etice fundamentale.**

#### **2) Managementul etic**

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

#### **3) Controlul etic**

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

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

Prin mecanismul de analiză a riscurilor se asigură:

- verificarea și monitorizarea echipelor misiunii în procesul desfășurării misiunilor de audit la entitățile auditate: acțiunile angajatului, materialele solicitate, respectarea eticii și deontologiei auditorului public, eventualele încălcări ale disciplinei muncii;
- acordarea suportului misiunilor de audit prin informarea despre obiectul auditului, eventualele încălcări comise de entitate, lacunele în activitate;
- climatul etic instituțional pentru toți angajații CCRM etc.

### 3.3. Elementele sistemului de control al eticii

**Sistemul de control etic constă din următoarele elemente:**

- Codul etic;
- liderism (*conducători și alt personal cu capacități pronunțate de lideri*);
- recomandări etice;
- adaptarea/încorporarea principiilor etice în sistemul decizional și monitorizarea lor.

**Principalele obiective ale sistemului de control etic sunt:**

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

Există legături puternice între componentele infrastructurii etice și fiecare element al sistemului de control etic. Corelarea dintre acestea, precum și acțiunile de control ale CCRM, cu identificarea dovezii implementării/existenței/documentării controlului etic sunt redate în Tabelul nr. 2.

Corelarea dintre elementele sistemului de control etic și infrastructura etică

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

### 3.4. Valorile etice fundamentale

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

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

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

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

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

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

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

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

**Aceste politici și proceduri sunt expuse în următoarele Regulamente interne:**

- *Regulamentul cu privire la evidența cazurilor de influență necorespunzătoare*<sup>19</sup>, care stabilește procedura de comunicare și înregistrare a cazurilor de influență neadecvată exercitată asupra oficialilor CCRM;
- *Regulamentul privind avertizorii de integritate în cadrul Curții de Conturi*<sup>20</sup>, care stabilește procedura pentru supunere și verificarea potențialelor activități ilegale comise în cadrul

<sup>19</sup> aprobat prin HCC nr. 52 din 17.11.2014.

<sup>20</sup> aprobat prin HCC nr. 19 din 01.04.2014.



CCRM, precum și măsuri de protejare a persoanelor care semnalizează îngrijorări în mod voluntar, cu bună credință și în interesul public;

- *Regulamentul cu privire la evidența, evaluarea, păstrarea, utilizarea și răscumpărarea cadourilor simbolice, a celor oferite din politețe sau cu prilejul anumitor acțiuni de protocol*<sup>21</sup>, care stabilește modul de activitate a Comisiei de evaluare și evidență a cadourilor, precum și modul de evidență, evaluare, păstrare, utilizare și răscumpărare a cadourilor simbolice, a celor oferite din politețe sau cu prilejul anumitor acțiuni de protocol membrilor și angajaților Curții de Conturi;
- *Regulamentul privind Comisia de disciplină a Curții de Conturi*<sup>22</sup>, care stabilește constituirea, componența, mandatul, atribuțiile și competența Comisiei; modul de notificare a Comisiei; investigarea abaterilor disciplinare; sancțiunile disciplinare și contestațiile;
- *Regulamentul de organizare și funcționare a Comisiei de etică a Curții de Conturi*<sup>23</sup>, care stabilește misiunea și activitatea Comisiei, atribuțiile membrilor acesteia, modul de organizare și de funcționare a Comisiei de etică, procedura și condițiile de emitere a opiniilor consultative și a recomandărilor.

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

### ***3.5. Cerințele etice pentru efectuarea auditurilor***

Curtea de Conturi asigură respectarea cerințelor etice pentru efectuarea auditurilor.

Cerințele etice pentru auditurile CCRM sunt reglementate de Codul etic și sunt definite la **Elementul 3** al prezentului Ghid. În special, se prevede că Curtea de Conturi și angajații săi sunt onești, incoruptibili și imparțiali, liberi de influențe necorespunzătoare, protejează interesul public, respectă cu strictețe Constituția și legislația Republicii Moldova, sunt fideli angajamentelor profesionale, principiilor de bază ale instituției și au o reputație impecabilă.

Pentru a confirma că echipa de audit, partenerul misiunii și membrul CCRM care coordonează activitatea subdiviziunii responsabile de realizarea misiunii de audit nu au niciun conflict de interese potențial sau real care să-i împiedice să îndeplinească misiunea din cauza posibilei amenințări la adresa independenței, obiectivității și imparțialității, fiecare persoană implicată direct sau colateral în efectuarea, monitorizarea, controlul calității misiunii de audit trebuie să completeze personal și să semneze Declarația de independență<sup>24</sup>.

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

<sup>21</sup> aprobat prin HCC nr. 33 din 21.06.2018.

<sup>22</sup> aprobat prin HCC nr. 8 din 15.03.2017.

<sup>23</sup> aprobat prin HCC nr. 8 din 15.03.2017.

<sup>24</sup> Formularele Declarațiilor de independență pentru Membrii CCRM și pentru angajații cu atribuții de audit, inclusiv pentru partenerul misiunii, sunt anexate la Regulamentul privind activitățile aferente desfășurării misiunilor de audit (aprobat prin HCC nr. 63 din 19.12.2023).

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

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

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

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

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

Totodată, în cadrul angajamentului de audit, partenerul misiunii trebuie să formuleze o concluzie cu privire la conformitatea cu cerințele de independență care se aplică misiunii de audit. Procedând astfel, acesta

- a) obține informații relevante pentru a identifica și a evalua amenințările la adresa independenței;
- b) evaluează informațiile privind încălcările identificate, dacă există, ale politicilor și procedurilor de independență ale CCRM, pentru a determina dacă acestea creează o amenințare la adresa independenței pentru misiunea de audit;
- c) evaluează dacă amenințările identificate sunt la un nivel acceptabil; și
- d) ia măsurile adecvate pentru a aborda amenințările care nu sunt la un nivel acceptabil, prin eliminarea circumstanțelor care creează amenințările, prin aplicarea măsurilor de protecție pentru a reduce amenințările la un nivel acceptabil sau prin retragerea din misiune, acolo unde retragerea este posibilă conform legii sau reglementărilor aplicabile. Partenerul de misiune trebuie să raporteze prompt persoanelor responsabile orice incapacitate de a rezolva problema pentru a lua măsuri adecvate.

***Notă:** Membrii echipei de audit trebuie să fie independenți față de entitatea auditată. Astfel de cerințe de independență includ interdicții privind anumite relații dintre membrii echipei de audit și entitate (directori, funcționari angajați), care se află în poziția de a exercita influență directă asupra informațiilor financiare sau informațiilor specifice.*

### 3.6. Comisia de etică

Pentru a asigura buna funcționare a sistemului de control al eticii, Președintele CCRM instituie **Comisia de etică**, organ colegial care funcționează în conformitate cu Codul etic și cu Regulamentul privind Comisia de etică a Curții de Conturi<sup>25</sup> și care are următoarele scopuri:

- ➔ promovarea principiilor și standardelor etice în cadrul Curții de Conturi;
- ➔ promovarea conduitei etice a Membrilor și a personalului angajat de către Curtea de Conturi sau contractat pentru desfășurarea activității în numele CCRM, conform bunelor practici;
- ➔ prevenirea și identificarea posibilelor abateri de la prevederile Codului etic, dar și creșterea gradului de conștientizare aferent eticii și integrității instituției supreme de audit;
- ➔ monitorizarea modului în care personalul se conformează și respectă prevederile și principiile Codului etic;
- ➔ asigurarea cadrului intern necesar consilierii etice.

Comisia de etică are un rol proactiv în promovarea valorilor și standardelor de comportament, analiza dilemelor etice și soluționarea acestora prin oferirea instruirilor și consultațiilor de profil. În activitatea sa, Comisia de etică colaborează cu **Comisia de disciplină**, axându-se preponderent pe monitorizarea respectării Codului etic al Curții de Conturi, oferirea recomandărilor și instruirea personalului pe subiecte sensibile.

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



Conformitatea cu prevederile ISSAI 140 este asigurată prin aplicarea cerințelor expuse la **Elementul 3 „Conformarea la cerințele de etică”** din prezentul Ghid.

<sup>25</sup> Aprobat în redacție inițială prin Hotărârea CCRM nr.42 din 31.07.2023.

## ELEMENTUL 4: PLANIFICAREA STRATEGICĂ ȘI PLANIFICAREA OPERAȚIONALĂ

„Obiectivele aferente calității asociate acceptării, inițierii și continuării angajamentelor pot specifica faptul că ISA va accepta, va iniția și va continua în mod normal angajamentele numai dacă instituția:

- (a) respectă ISSAI și alte standarde relevante, cerințele legale și de reglementare aplicabile și cerințele etice;
- (b) acționează în cadrul mandatului; și
- (c) are capacitatea, inclusiv timpul și resursele, pentru a face acest lucru.

Angajamentele ISA pot decurge:

- (1) din mandatele sale legale;
- (2) ca urmare a solicitărilor organismelor legislative sau de supraveghere; și
- (3) la discreția sa.

În cazul mandatelor și cererilor legale, ISA poate fi obligată să realizeze angajamentul și nu poate fi autorizată să ia decizii privind acceptarea sau continuarea ori să demisioneze sau să se retragă din angajament.”

[ISSAI 140 revizuit, *Cerințele organizaționale care stau la baza sistemului de management al calității ISA*]

### 4.1. Generalități



Responsabilul de gestionarea Elementului 4 „Planificarea strategică și planificarea operațională” contribuie la procesul de evaluare a riscurilor aferente calității pentru element. Procesul de evaluare a riscurilor este descris în Elementul 1.



Responsabilul de gestionarea Elementului 4 „Planificarea strategică și planificarea operațională” se desemnează printr-un act administrativ intern, emis de Președintele Curții de Conturi, în baza căruia se delegă responsabilitățile prevăzute în **Secțiunea 2.3. Roluri organizaționale și responsabilități în SMC**.



Modalitatea de evaluare și raportare a fiecărui element este descrisă în **Secțiunea 8.4. „Evaluarea anuală și raportarea sistemului de management al calității în cadrul CCRM”**.

Curtea de Conturi asigură competența și capacitatea de a îndeplini sarcinile și atribuțiile legale în limita resurselor instituționale disponibile, inclusiv umane și de timp. Activitățile CCRM sunt asigurate prin implementarea planificării strategice și celei operaționale.

### 4.2. Planificarea strategică a activității operaționale și activității de audit

#### Documente strategice instituționale

Planificarea strategică a Curții de Conturi se realizează în baza unei evaluări a necesităților care acoperă aspectele-cheie ale instituției și identifică lacunele, vulnerabilitățile sau domeniile care trebuie îmbunătățite. Rezultatele evaluării stau la baza elaborării documentelor strategice ale Curții de Conturi, care abordează „misiunea, viziunea, valorile, scopurile și obiectivele” instituționale. Principalul document de planificare strategică a activității instituționale a CCRM identifică intențiile

și domeniile pasibile de îmbunătățire; demonstrează eforturile conducerii CCRM pentru determinarea indicatorilor de performanță de ansamblu, în scopul implementării cu încredere a activităților planificate și obținerii rezultatelor. Curtea de Conturi monitorizează implementarea documentelor strategice cu o periodicitate de cel puțin semestrială și anuală, în baza rapoartelor de monitorizare corespunzătoare.

Documentele strategice instituționale au drept scop asigurarea adeziunii Curții de Conturi la tendințele comunității internaționale și la materializarea intenției de consolidare a rolului ISA în sectorul public, inclusiv prin alinierea la direcțiile strategice ale țării. Reevaluarea intențiilor strategice cu o periodicitate de cel puțin o dată la 5 ani ajută ca ISA să rămână vigilentă față de provocările din mediul intern și cel extern, pentru a face posibilă axarea pe problemele sensibile pentru cetățenii Republicii Moldova.

### *Planificarea multianuală de audit*

Strategia de audit multianuală este elaborată în corelare cu intențiile strategice enunțate prin documentul strategic instituțional și constituie un punct de referință pentru întocmirea programelor anuale de audit relevante, având în vizor tendințele și schimbările care pot interveni în deciziile instituțiilor statului. Rolul Strategiei de audit este de a prioritiza și a oferi direcție activităților de audit public extern ale Curții de Conturi într-o perspectivă de 3 ani.

Strategia de audit se elaborează în baza:

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

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

- ➔ pregătirea evaluării strategice a domeniilor pasibile auditării;
- ➔ pregătirea și prioritizarea tematicilor de audit;
- ➔ elaborarea Programului anual al activității de audit;
- ➔ actualizarea și monitorizarea implementării Programului anual al activității de audit.

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

Curtea de Conturi aplică mecanisme și proceduri, descrise detaliat în *Regulamentul privind planificarea anuală și multianuală a activității de audit a Curții de Conturi*<sup>26</sup>, utilizate la elaborarea, modificarea și urmărirea realizării Strategiei de audit multianuale și a Programului anual al activității de audit a Curții de Conturi, care iau în considerare riscurile aferente calității. Conform regulamentului menționat, *subdiviziunea responsabilă de planificare* are sarcini de organizare și coordonare a procesului de planificare a activității de audit. Totodată, *subdiviziunile de audit* sunt responsabile de identificarea tematicilor de audit actuale în domeniile gestionate și de colaborarea

---

<sup>26</sup> aprobat prin HCC nr.62 din 19.12.2023.

activă cu subdiviziunea responsabilă de planificare, în scopul asigurării controlului pentru prioritizarea angajamentelor instituției.

### ***4.3. Conexiunea logică dintre planificarea strategică și planificarea operațională***

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

- Curtea de Conturi definește clar responsabilitățile, acțiunile și calendarul planurilor;
- Președintele, Membrii și Șeful Aparatului CCRM sunt implicați și responsabili de procesul de planificare, dar, în același timp, tuturor angajaților CCRM li se oferă posibilitatea de a contribui la planificarea strategică și la planificarea operațională;
- Membrii CCRM oferă propuneri de planificare a auditurilor doar ținând cont de capacitățile reale ale CCRM, inclusiv de disponibilitatea numerică a personalului cu calificările necesare, precum și de bugetele (timp, finanțe) pentru auditurile programate;
- toți funcționarii și subdiviziunile structurale implicate în procesul de planificare știu clar cum și când sunt realizate etapele individuale de planificare, ce aport se așteaptă de la ei și înțeleg interacțiunea dintre fazele întregului proces de planificare;
- sunt elaborate și puse în aplicare procesele de monitorizare a progresului privind planurile de lucru strategice și anuale;
- părțile interesate (Președinția, Parlamentul și Guvernul Republicii Moldova) sunt consultate în mod regulat în domeniile strategice ale Curții de Conturi, în domeniile și subiectele de audit de importanță publică, iar cetățenii pot contribui la aceste procese prin instrumentul oferit de site-ul CCRM<sup>27</sup>.

Curtea de Conturi trebuie să țină cont de resursele disponibile în procesul de stabilire a sarcinilor în Planurile de acțiuni sau în Programele anuale de implementare a documentelor cu caracter strategic și să asigure monitorizarea constantă a acestora pentru a asigura implementarea eficientă și conform nivelului de calitate așteptat.

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

### ***4.4. Planificarea anuală a activității de audit***

*Programul anual al activității de audit a Curții de Conturi*<sup>28</sup> este elaborat în corelare cu Strategia de audit multianuală. La elaborarea Programului se respectă criteriile de selecție, precum: obligativitatea legală și realitatea, semnificația, periodicitatea, respectarea angajamentelor internaționale, precum și alte criterii (continuitatea, oportunitatea etc.).

Programul anual se elaborează în baza:

---

<sup>27</sup> [https://www.ccrm.md/ro/propose\\_audit](https://www.ccrm.md/ro/propose_audit)

<sup>28</sup> Elaborat în conformitate cu Regulamentul privind planificarea anuală și multianuală a activității de audit a Curții de Conturi, aprobat prin HCC nr.19 din 01.06.2020.

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

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

#### **Obiectivele procesului de planificare a activității de audit:**

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

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

- ➔ Programul anual al activității de audit al Curții de Conturi include misiunile de audit obligatorii și misiunile de audit tranzitorii;
- ➔ noile subiecte de audit pentru Strategia de audit multianuală a Curții de Conturi sunt selectate în baza analizei obiectivelor și priorităților guvernamentale, strategiilor și programelor naționale, altor materiale relevante, în vederea determinării domeniilor prioritare, entităților și temelor pasibile auditului de către *subdiviziunea responsabilă de planificare*. Scopul analizei este de a identifica riscurile, a prioritiza auditerile și posibilele subiecte de audit;
- ➔ Programul multianual al activității de audit/Strategia de audit cuprinde sarcini legate de realizarea obiectivelor strategice ale Curții de Conturi, precum și sarcini legate de asigurarea activităților Curții de Conturi;
- ➔ la planificarea resurselor pentru misiunile de audit, *subdiviziunile de audit* cu suportul *subdiviziunii responsabile de planificare* evaluează toate resursele disponibile (zile/om per misiune) în corespundere cu termenele minime și maxime de realizare a misiunilor de audit, prevăzute în *Anexa nr. 8 la Regulamentul privind planificarea anuală și multianuală a activității de audit a Curții de Conturi*, fiind luate în considerare resursele necesare instruirii, monitorizării recomandărilor și implicarea auditorilor în alte sarcini (revizuri la fierbinte);
- ➔ în procesul de examinare a Fișelor de prezentare a propunerii de misiune de audit se analizează și tipul auditului (financiar, de conformitate, de performanță sau misiune follow-up), complexitatea entităților auditate, oportunitatea perioadei de desfășurare a auditului și termenul de realizare a misiunii de audit;
- ➔ la elaborarea Programelor anuale ale activității de audit ale Curții de Conturi, pentru fiecare misiune de audit sunt indicate termenele și resursele necesare realizării lor.



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

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

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

#### *Cerințele privind calitatea la planificarea anuală a misiunii de audit*

Resursele de timp și umane se planifică în funcție de tipul și complexitatea auditului, perioada auditată și termenul de realizare a misiunii de audit, calculate în zile/om per misiune conform termenelor de realizare a misiunilor de audit prevăzute în *actele normative interne ale Curții de Conturi*, precum și în funcție de **riscul integrității entității auditate**.

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

În cazul în care integritatea entității auditate este pusă la îndoială<sup>29</sup>, Curtea de Conturi abordează riscurile ce rezultă din capacitatea personalului, nivelul resurselor și problemele etice prezente la entitatea supusă auditului. În acest caz, la formarea echipei de audit se vor aloca suplimentar 50% zile/om.

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

---

<sup>29</sup> Rapoartele de evaluare a integrității instituționale pot fi găsite pe site-ul oficial al CNA ([www.cna.md](http://www.cna.md)), secțiunea Evaluarea integrității instituționale/ Rapoarte de evaluare.



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

La delegarea membrilor echipei de audit, partenerul misiunii va lua în considerare următoarele **criterii**:

- a) deținerea de către membrii echipei de audit a competențelor stipulate în cadrul de competențe pentru tipul de audit desfășurat;
- b) nivelul individual de pregătire profesională, astfel încât să existe un echilibru între competența colectivă a echipei de audit și complexitatea/dificultatea activității de audit care urmează a fi realizată;
- c) experiența acumulată ca urmare a participării la misiuni de audit de natură și complexitate similară, abilități, experiență tehnică, inclusiv în tehnologiile informaționale;
- d) combinarea experiențelor, deprinderilor și specializărilor (după caz, contabilitate, achiziții, drept, TI, economie), inclusiv a auditorilor cu experiență cu cei fără experiență, pentru asigurarea integrării efective și eficiente a acestora;
- e) delegarea auditorilor mai experimentați pentru entitățile cu risc sporit, inclusiv de integritate, în vederea asigurării unui nivel înalt de scepticism profesional;
- f) pregătirea și specializarea personalului conform tipului de audit;
- g) asigurarea compatibilității auditorilor în echipă, pentru a crea un nivel optim de omogenitate a echipelor, astfel încât activitatea desfășurată și rezultatele obținute să atingă nivelul de calitate așteptat.

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

La selectarea **șefului echipei de audit** se va ține cont, pe lângă competențele de bază ale auditorului public extern<sup>30</sup>, de următoarele **criterii**:

- a) certificarea în domeniul auditului public;
- b) experiență de muncă în cadrul CCRM de cel puțin 2 ani;
- c) independență și obiectivitate față de entitatea (domeniul) supusă auditării;
- d) îndeplinirea cerințelor stabilite în profilul de competență conform tipului de audit desfășurat.

#### ***4.5. Planul anual de activitate al Curții de Conturi***

Fiecare subdiviziune structurală elaborează *Planul anual de activitate al subdiviziunilor*, care se examinează și se aprobă de către persoana<sup>31</sup> responsabilă de coordonarea activității subdiviziunii. Acesta va conține obiective, acțiuni, subacțiuni și riscuri asociate obiectivelor, indicatorii de performanță, termenul de realizare și persoana responsabilă de fiecare acțiune/subacțiune în parte.

---

<sup>30</sup> Competențele de bază (transversale) ale auditorului public extern sunt aplicabile tuturor auditorilor publici externi, indiferent de tipul sau specificul activității desfășurate.

<sup>31</sup> Delegată prin Ordinul Președintelui cu privire la delimitarea și delegarea atribuțiilor conducerii, membrilor CCRM și șefului Aparatului.

Subdiviziunea responsabilă de oferirea suportului în coordonarea CIM elaborează *Planul anual de activitate al Curții de Conturi*, care înglobează toate activitățile operaționale desfășurate de instituție, inclusiv activitatea de bază (auditul public extern).



Conformitatea cu prevederile ISSAI 140 este asigurată prin aplicarea cerințelor expuse la **Elementul 4 „Planificarea strategică și planificarea operațională”** din prezentul Ghid.

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

„Obiectivele de calitate asociate cu îndeplinirea angajamentelor pot stabili așteptări cu privire la măsura în care:

(a) echipele misiunii înțeleg și își îndeplinesc responsabilitățile legate de angajamente, inclusiv responsabilitatea generală a persoanei responsabile:

(i) pentru gestionarea și obținerea calității angajamentului; și

(ii) pentru a fi implicate suficient și în mod corespunzător pe parcursul diferitelor etape ale angajamentului;

(b) natura, calendarul și amplitudinea îndrumării, supervizării echipelor misiunii și revizuirii activității desfășurate sunt adecvate pe baza caracteristicilor specifice ale angajamentelor și a resurselor alocate sau puse la dispoziția echipelor misiunii;

(c) echipele misiunii exercită o judecată profesională adecvată și scepticism profesional;

(d) se desfășoară consultări cu privire la chestiunile semnificative, în special pentru problemele dificile sau controversate, iar concluziile asupra cărora s-a convenit sunt puse în aplicare și, după caz, documentate;

(e) diferențele de opinie (de exemplu, în cadrul echipei misiunii sau între echipa misiunii și evaluatorul calității angajamentului ori persoanele care desfășoară activități în cadrul sistemului de management al calității al ISA) sunt aduse la cunoștința funcționarilor de la nivelul corespunzător al ISA, soluționate și documentate în mod corespunzător;

(f) rapoartele de audit sunt adecvate și răspund așteptărilor părților interesate, fără a compromite independența instituției supreme de audit; și

(g) documentația de audit este elaborată în timp util și este întreținută și păstrată în mod corespunzător pentru a răspunde nevoilor instituției supreme de audit și pentru a respecta ISSAI și orice alte cerințe suplimentare în legislație, reglementări și în alte standarde relevante.”

*-[ISSAI 140 revizuit, Cerințe organizatorice la stabilirea obiectivelor aferente calității]*

### 5.1. Generalități



Responsabilul de gestionarea Elementului 5 „Efectuarea misiunilor de audit și a altor activități conexe” contribuie la procesul de evaluare a riscurilor aferente calității pentru element. Procesul de evaluare a riscurilor este descris în Elementul 1.



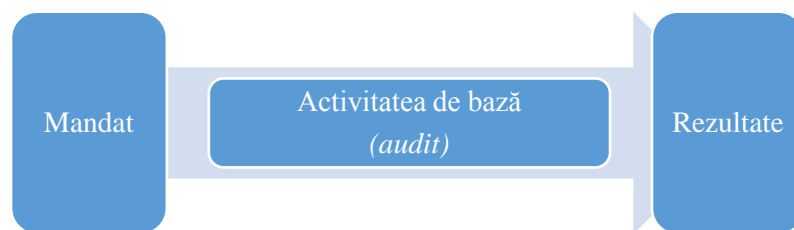
Responsabilul de gestionarea Elementului 5 „Efectuarea misiunilor de audit și a altor activități conexe” se desemnează printr-un act administrativ intern, emis de Președintele Curții de Conturi, în baza căruia se delegă responsabilitățile prevăzute în **Secțiunea 2.3.**

**Roluri organizaționale și responsabilități în SMC.**



Modalitatea de evaluare și de raportare a fiecărui element este descrisă în **Secțiunea 8.4.** „Evaluarea anuală și raportarea sistemului de management al calității în cadrul CCRM”.

Activitatea de bază a Curții de Conturi este auditul. Curtea de Conturi realizează auditul public extern în conformitate cu Standardele Internaționale ale Instituțiilor Supreme de Audit, fiind pus în aplicare *Cadrul Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI*<sup>32</sup>.



**Figura nr. 3. Activitatea de bază a Curții de Conturi.**

Curtea de Conturi efectuează 3 tipuri de audit: audit financiar, audit al conformității, audit al performanței, în conformitate cu procedurile stabilite și specificate în *manuale, ghiduri, regulamente, Codul etic* etc., aprobate de Curtea de Conturi în corespundere cu cerințele *Cadrului Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI* și cu alte bune practici privind auditul public extern și buna guvernare.

Misiunile de audit public extern desfășurate de Curtea de Conturi se axează pe procesul de bază, care începe cu inițierea misiunii, parcurgerea etapei de planificare, ulterior trecând în etapele de executare, raportare și cea de monitorizare descrise în reglementările interne ale CCRM<sup>33</sup>.



**Figura nr. 4. Etapele procesului de audit.**

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

- toate etapele auditului sunt realizate în conformitate cu standardele profesionale, cu politicile și procedurile aprobate;
- auditurile sunt efectuate de personal competent, care cunoaște standardele profesionale, politicile și procedurile, manualele, materialele de instruire, auditurile care sunt recunoscute ca exemple de bune practici etc.;
- angajații au posibilitatea de a beneficia de consultări adecvate în unele probleme complexe sau controversate;
- procesul de audit este documentat suficient în conformitate cu standardele profesionale, cu politicile și procedurile aprobate, astfel încât orice auditor cu experiență, fără nicio legătură anterioară cu auditul, să înțeleagă natura și amploarea procedurilor de audit efectuate, rezultatele procedurilor de audit efectuate și probele de audit obținute, cât și aspectele ce au apărut în timpul auditului, concluziile la care s-au ajuns pe marginea acestora și raționamente profesionale aplicate;
- misiunile de audit au respectat procedurile de control al calității instituite, în conformitate cu standardele profesionale și cu politicile și procedurile aprobate.

<sup>32</sup> aprobat prin HCC nr.2 din 24.01.2020.

<sup>33</sup> Regulamentul privind activitățile aferente desfășurării misiunilor de audit; Regulamentul privind planificarea anuală și multianuală a activității de audit a Curții de Conturi; Manualul auditului financiar; Manualul de audit al performanței; Ghidul privind auditul conformității; Regulamentul privind monitorizarea implementării recomandărilor auditului public extern etc.

## 5.2. Nivelurile de control al calității în procesul de audit

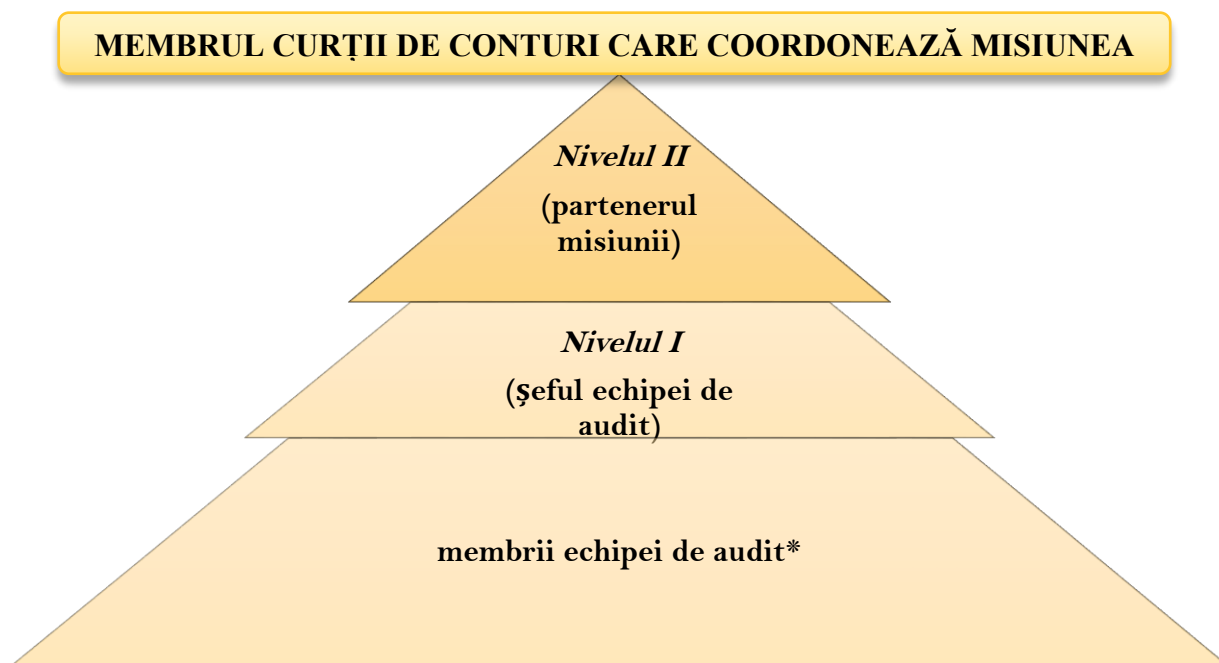
Pe parcursul întregii misiuni de audit, echipa misiunii poartă responsabilitate primară pentru calitatea auditului, iar fiecare membru în parte poartă răspundere personală pentru desfășurarea corespunzătoare a sarcinilor de serviciu și respectarea cerințelor de calitate ale activității de audit. Fiecare membru al echipei misiunii este responsabil de calitatea muncii pe care o desfășoară. Acest lucru este valabil pentru toate etapele auditului.

**Echipa misiunii** este formată din partenerul/partenerii misiunii și echipa de audit, desemnați prin Dispoziția de audit, care efectuează misiunea de audit în conformitate cu prevederile legale, standardele internaționale ale ISA și cadrul de reglementare intern.

Este important ca controlul calității misiunii de audit să aibă loc într-o atmosferă de deschidere și de încredere, fiind un proces interactiv în care și subordonații să fie încurajați să ofere un feedback superiorilor lor privind modul în care decurge misiunea de audit și să ofere propuneri constructive pentru posibilele îmbunătățiri.

În cadrul echipei misiunii, controlul calității se realizează pe **2 niveluri**:

- **nivelul de control I** – șeful echipei de audit;
- **nivelul de control II** – partenerul misiunii.



*\*Fiecare membru al echipei de audit este responsabil de exercitarea calitativă a sarcinilor delegate în misiunea de audit, precum: documentarea muncii de audit, a raționamentelor profesionale; formularea constatărilor/observațiilor de audit; acumularea probelor concludente care susțin constatările/observațiile de audit, formularea concluziilor și recomandărilor înaintate etc., respectând prevederile Cadrului Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI și ale actelor normativ-metodologic aferent tipului de audit desfășurat.*

Figura nr. 5. Nivelurile de control al calității în procesul de audit.

**Nivelurile de control 1 și 2 sunt responsabile de calitatea misiunii de audit, prin aplicarea:**

- Cadrului Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI;
- cadrului normativ-metodologic aferent tipului de audit desfășurat (manuale, ghiduri, regulamente, instrucțiuni, îndrumări, orientări, buletine metodologice ș.a.), precum și a altor acte normative interne care ghidează activitatea angajaților Curții de Conturi;

- ➔ procedurilor de control al calității stabilite de prezentul Ghid – îndrumarea, consultarea, supervizarea și revizuirea, documentarea acestora (*pentru mai multe detalii a se vedea Secțiunea 5.3. Procedurile de control al calității*).

### *Nivelul de control I (șeful echipei)*

Șeful echipei de audit realizează primul nivel de control al calității muncii de audit a fiecărui membru al echipei și poartă răspunderea pentru calitatea controlului pe parcursul întregii misiuni de audit.

### *Nivelul de control II (partenerul misiunii)*

Partenerul misiunii realizează al doilea nivel de control al calității, fiind persoana delegată de Curtea de Conturi care este responsabilă pentru desfășurarea misiunii de audit conform Cadrului Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI și pentru raportul care este aprobat de Curtea de Conturi.

**În cadrul unei misiuni de audit este desemnat un singur partener al misiunii. Partenerul misiunii este delegat prin Dispoziția președintelui CCRM din rândul șefilor adjuncți sau șefilor subdiviziunilor de audit.**

Partenerul misiunii este responsabil de calitatea misiunii de audit și de oferirea Curții de Conturi a asigurării că personalul său:

- a) se aliniază cerințelor de independență și își menține independența atunci când o cer cerințele etice relevante în vederea efectuării unui audit de calitate;*
- b) este calificat, experimentat și dispune de suficient timp pentru desfășurarea muncii de audit.*

**Partenerul misiunii** este persoană cu atribuții de audit public extern din cadrul CCRM, care este responsabilă de misiunea de audit, de efectuarea acesteia și de raportul emis în numele CCRM.

Nivelul de control II (partenerul misiunii) este responsabil de planificarea și organizarea procesului de audit, inclusiv prin:

- ➔ planificarea strategică și anuală a activității de audit;
- ➔ organizarea tuturor misiunilor de audit atribuite în gestiune;
- ➔ gestionarea eficientă a resurselor prin formarea echipelor de audit, ținând cont de cerințele *Cadrului de competențe profesionale* (Elementul 6 „Resurse”) și de *Cerințele de calitate la planificarea misiunii de audit*, prevăzute în Elementul 4 „Planificarea strategică și planificarea operațională” al prezentului Ghid;
- ➔ asigurarea consecvenței (abordării unice) a tuturor misiunilor de audit, în funcție de tipul acestora, realizate în cadrul subdiviziunii;
- ➔ calitatea rapoartelor emise de echipele misiunii, inclusiv luarea în calcul a rezultatelor revizuirii „la fierbinte” sau a comentariilor subdiviziunilor responsabile de metodologie și de domeniul juridic.

Respectivele sarcini sunt coordonate cu **managerul subdiviziunii de audit**.



**Îndrumări pentru echipa misiunii privind aspectele aferente calității misiunii de audit sunt prezentate în Anexa nr. 2 la prezentul Ghid.**

În procesul de audit, **membrul CCRM coordonator:**

- ➔ asigură eficientizarea comunicării cu entitatea din momentul inițierii misiunii de audit până la aprobarea Raportului de audit;
- ➔ acordă suport în procesul de soluționare a potențialelor impedimente în desfășurarea misiunii de audit (intervine în situațiile sensibile în cazul apariției acestora între entitatea auditată și echipa de audit), inclusiv în cazurile tergiversării respectării procedurilor interne;

- participă la comunicarea cu entitățile auditate și examinarea probelor pentru cele mai sensibile, contradictorii, semnificative domenii, aspecte (constatări, observații) în scopul evaluării și susținerii acestora;
- examinează reacția (răspunsul) documentată a conducerii entității auditate referitor la constatările (observațiile), concluziile (opinia) auditului și la recomandările de audit. În cazul susținerii poziției echipei de audit de către membrul Curții de Conturi coordonator, acest fapt este comunicat și discutat cu toți membrii CCRM în cadrul ședinței preliminare. La Raportul de audit va fi atașată Anexa *Dezacordul entității*;
- asigură ca, la definitivarea proiectului raportului de audit, echipa misiunii să țină cont de rezultatele evaluării independente a calității misiunilor de audit (revizuirea „la fierbinte” sau evaluarea metodologică) și de avizul subdiviziunii juridice;
- participă în cadrul ședințelor preliminare de examinare a proiectelor rapoartelor de audit și follow-up desfășurate până la ședința oficială a Curții de Conturi;
- se implică în proiectarea, implementarea, menținerea și îmbunătățirea SMC în activitatea operațională pe care o desfășoară și pentru care este responsabil.

În cazul în care instituția rămâne, la un anumit subiect, pe o poziție diferită decât entitatea auditată, Membrul Curții de Conturi coordonator asigură ca proiectul de raport să conțină informațiile privind opinia entității asupra subiectului respectiv.

### *5.3. Procedurile de control al calității*

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

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

Procedurile de control al calității se realizează la toate etapele auditului, atât de partenerul misiunii și șeful echipei, cât și de subdiviziunile specializate, care nu sunt parte a echipei misiunii (*evaluatorii independenți, asistenții juridici și metodologi, redactori/ asistentul în comunicare etc.*).

În Tabelul nr.3 puteți consulta procedurile de control al calității și activitățile întreprinse de către responsabilii de diferite niveluri de control.



**Diferențierea responsabilităților în aplicarea procedurilor de control în funcție de nivelurile de control**

Nr. crt.	PROCEDURI DE CONTROL AL CALITĂȚII	ACTIVITĂȚI ÎNTREPRINSE	NIVELURILE DE CONTROL:	
			Șeful echipei de audit (nivelul I)	Partenerul misiunii (nivelul II)
		Contrasemnarea <i>Dispoziției</i> cu confirmarea competenței colective a echipei de audit prin completarea <i>Notei de comunicare privind competențele echipei de audit</i>	X	✓
1.	<b>ÎNDRUMAREA</b> (detalii în paragraful 5.3.1.)	Realizarea instructajului echipei de audit, cu documentarea corespunzătoare	X	✓
		Ghidarea membrilor echipei de audit la toate etapele de audit prin orientarea oportună și adecvată în procesul de desfășurare a misiunii	✓	✓
2.	<b>SUPERVIZAREA</b> (detalii în paragraful 5.3.3.)	Supravegherea managementului zilnic*/periodic** al activității realizate de echipa de audit la toate etapele	✓ *	✓ **
		Urmărirea progresului auditului	✓	✓
		Identificarea necesităților de consultare, suport și/sau revizuire	✓	✓
		Soluționarea divergențelor de opinii apărute între participanții în procesul de audit	X	✓
3.	<b>REVIZUIREA</b> (detalii în paragraful 5.3.4.)	<i>Revizuirea documentației de audit la toate etapele auditului, a fiecărui document de audit întocmit de membrii echipei de audit, o atenție deosebită acordând constatărilor, concluziilor și recomandărilor de audit, raționamentelor profesionale, probelor de audit</i>	✓	X
		<i>Revizuirea documentelor-cheie de audit aferente etapelor de audit (ex.:</i> <i>pentru etapa de planificare – Strategia de audit, Planul de audit, Studiul preliminar, Planul general de audit, Evaluarea riscurilor, Programele de audit, inclusiv domeniile și riscurile semnificative, precum și abordarea de audit;</i> <i>pentru etapa de executare – documentele de lucru, inclusiv probele pentru cele mai sensibile, contradictorii, semnificative domenii (aspecte);</i> <i>pentru etapa de raportare:</i> reacția (răspunsul) documentată a conducerii entității auditate referitor la constatările (observațiile), concluziile (opinia) și recomandările de audit; proiectul Raportului de audit și, după caz, alte documente aferente etapei de raportare (de ex., Agregarea erorilor, Scrisoarea către conducere etc.)	X	✓
4.	<b>CONSULTAREA</b> (detalii în paragraful 5.3.2.)	Suportul membrilor echipei de audit la toate etapele de audit în vederea soluționării aspectelor dificile sau contradictorii la aplicarea manualelor, ghidurilor și altor acte normativ-metodologice interne ale Curții de Conturi	✓	✓



Îndrumarea, supervizarea, revizuirea și consultarea trebuie să ofere o asigurare rezonabilă că aceste proceduri/activități sunt desfășurate cu competență.



**Pe parcursul misiunii, șeful echipei de audit completează cel puțin aspectele prevăzute în Lista de verificare din Anexa nr. 3, iar partenerul misiunii – din Anexa nr. 4.**

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

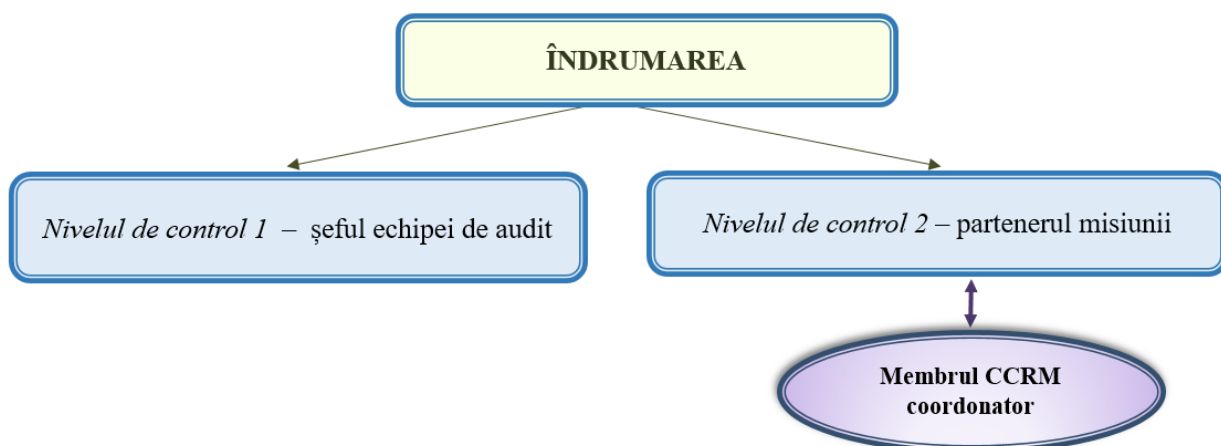
### 5.3.1. Procedurile de control al calității în cadrul echipei misiunii

#### A. Îndrumarea

**Îndrumarea/ghidarea (conducerea)** corectă a echipei misiunii presupune informarea membrilor echipei misiunii cu privire la aspecte, precum:

- ➔ responsabilitățile lor, inclusiv necesitatea de a se conforma cerințelor etice relevante și de a planifica și a efectua un audit cu scepticism profesional;
- ➔ obiectivele misiunii ce urmează a fi efectuată;
- ➔ natura activității entității;
- ➔ posibilele probleme legate de risc;
- ➔ posibilele probleme care pot apărea.

**Îndrumarea** – oferirea ghidării adecvate membrilor echipei de audit cărora li se delegă sarcini.



**Figura nr. 6. Asigurarea îndrumării în cadrul echipei misiunii.**

Conform figurii nr.6, îndrumarea se realizează la nivelele de control 1 și 2. În acest proces, *membrul CCRM coordonator* nu desfășoară nemijlocit procedurile de control al calității, ci asigură desfășurarea conformă a acestora în termenele stabilite și, la solicitarea partenerului misiunii, poate furniza îndrumări suplimentare pe aspectele solicitate.

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

- înțelegerea și aplicarea standardelor internaționale de audit;
- cunoașterea și aplicarea corespunzătoare a reglementărilor naționale privind subiectul (domeniul) auditat;
- însușirea prevederilor din manualele de proceduri aplicabile domeniului auditat;

- aplicarea tehnicilor de audit în concordanță cu natura activității auditate și cu timpul prevăzut pentru misiunea de audit;
- înțelegerea aspectelor specifice rezultate din activitatea de audit.

**Partenerul misiunii** asigură îndrumarea prin:

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

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

Discuțiile dintre membrii echipei misiunii le permit membrilor mai puțin experimentați să pună întrebări membrilor mai experimentați, astfel încât să poată avea loc o comunicare adecvată în cadrul echipei misiunii.

Munca în echipă și formarea adecvată ajută membrii mai puțin experimentați ai echipei misiunii să înțeleagă clar obiectivele muncii atribuite.

Printre mijloacele de comunicare a îndrumărilor cu privire la audit – pe lângă *ședințe și comunicări orale informale* – se numără manualele/ghidurile de audit și listele de verificare, precum și planul de audit pentru misiunea de audit respectivă.

**Documentarea îndrumării:** oferirea unor instrucțiuni suplimentare pentru înțelegerea adecvată a sarcinilor de audit prin: poșta electronică, organizarea unor ședințe cu documentarea într-un proces-verbal/notă etc.

## B. Supervizarea

Supervizarea auditului asigură că toate cerințele instituționale și procedurile de audit sunt respectate pe tot parcursul procesului de audit, iar obiectivele auditului sunt îndeplinite și calitatea activității de audit este menținută.

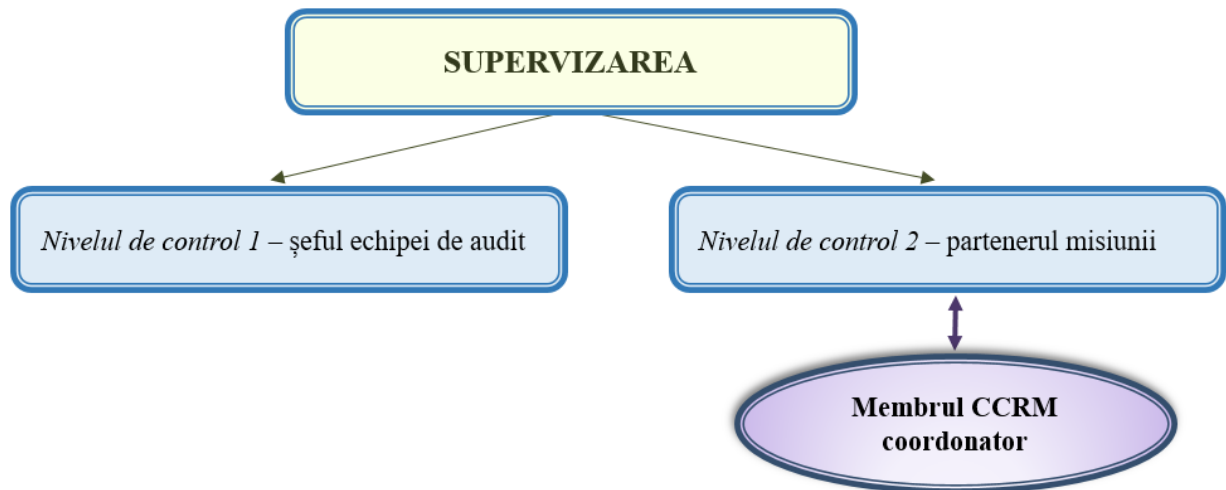
Supervizarea este strâns legată atât de îndrumare, cât și de revizuire, și poate implica elemente din ambele.

Supervizorul trebuie să aibă competențe și cunoștințe în metodologiile de audit, planificarea și monitorizarea lucrului de audit, de management, de gândire strategică, previziunea și rezolvarea problemelor. Nivelul de supervizare realizat depinde de profesionalismul și experiența echipei de audit și de complexitatea tematicii de audit.

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

Supervizarea se realizează la 2 nivele de control prezentate în figura de mai jos:

**Supervizarea** – oferirea monitorizării evoluției auditului, spre a ne asigura că procesul/misiunea de audit decurge conform planului de audit, reglementărilor interne și, dacă e nevoie, rezolvarea problemelor care apar pe parcursul auditului.



**Figura nr.7. Asigurarea supervizării în cadrul echipei misiunii.**

Conform figurii nr.7, supervizarea se realizează de către nivelele de control 1 și 2. În acest proces, *membrul CCRM coordonator* nu desfășoară nemijlocit procedurile de control al calității, ci asigură desfășurarea conformă a acestora în termenele stabilite.

Pe parcursul misiunii de audit, de către nivelurile de control 1 și 2 sunt realizate următoarele **sarcini de supervizare**:

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

abordării planificate în mod corespunzător (*ajustarea corespunzătoare a planului, programelor de audit*).

Supervizarea poate fi realizată prin organizarea și desfășurarea unor ședințe de lucru cu privire la progresul misiunii de audit, de regulă:

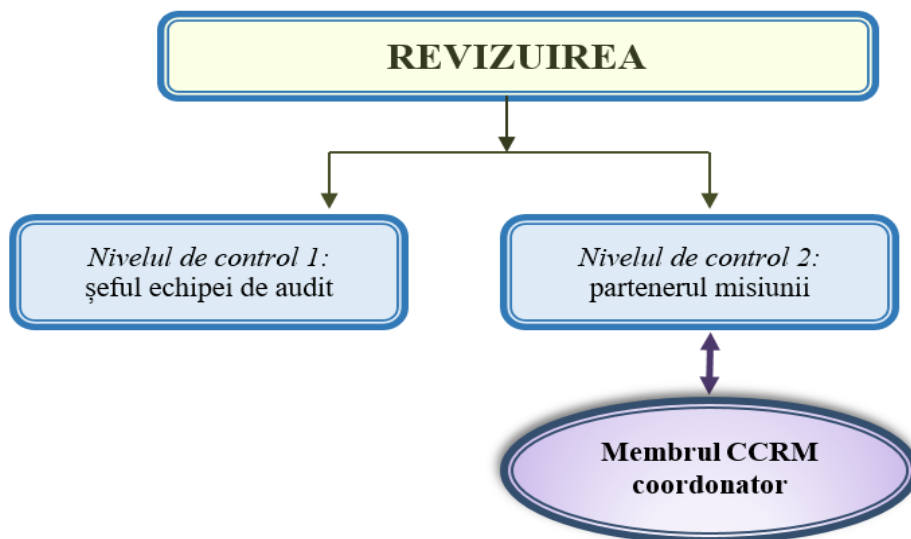
- *săptămânal* – cu șeful echipei de audit, iar
- *periodic, dar nu mai puțin de o dată pe lună* – cu toată echipa de audit și cu membrul CCRM coordonator.

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

### C. Revizuirea

Nivelele de control își asumă responsabilitatea pentru efectuarea revizuirilor în conformitate cu procedura stabilită în această secțiune din prezentul Ghid.

**Revizuirea** – evaluarea misiunii de audit în funcție de planul inițial și apoi redactarea raportului final conform normelor metodologice aprobate.



**Figura nr. 8. Asigurarea revizuirii în cadrul echipei misiunii.**

Conform figurii nr.8, revizuirea se realizează de către nivelele de control 1 și 2. În acest proces, *membrul CCRM coordonator* nu desfășoară nemijlocit procedurile de control al calității, ci asigură desfășurarea conformă a acestora în termenele stabilite.

#### **Revizuirea de către nivelurile de control:**

Activitatea desfășurată de echipa de audit este evaluată de șeful echipei și partenerul misiunii cu experiența necesară pentru a stabili dacă:

- activitatea s-a desfășurat în conformitate cu sarcinile din planul de audit;
- activitatea desfășurată și rezultatele obținute au fost corect documentate;
- documentele de lucru au fost întocmite în conformitate cu standardele profesionale și cu cerințele legale și de reglementare aplicabile;
- munca efectuată susține concluziile la care s-a ajuns și este documentată corespunzător;
- probele obținute sunt suficiente și adecvate pentru a susține raportul auditorului;

- obiectivele procedurilor de audit au fost atinse;
- eventualele probleme legate de audit au fost rezolvate și, dacă nu, acest lucru a fost reflectat în concluziile auditului;
- concluziile exprimate sunt consecvente cu rezultatele activității desfășurate și susțin opinia/concluzia exprimată în misiunea de audit, și
- au avut loc consultări adecvate, iar concluziile rezultate au fost documentate și implementate.

De asemenea, se evaluează:

- programul de audit și planurile de audit (sarcinile);
- evaluările riscurilor de audit inerente detectării, inclusiv rezultatele testelor și modificările ulterioare, dacă au existat, ale programului de audit și ale planurilor de sarcini;
- documentația obținută din procedurile independente și concluziile la care s-a ajuns;
- proiectul de raport conform procedurilor interne prestabilite.

Astfel, procedura de revizuire are următoarele scopuri:

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

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

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

Înainte de data prezentării raportului auditorului spre comunicare cu entitatea/entitățile auditate, partenerul misiunii trebuie, printr-o revizuire a documentației de audit și printr-o discuție cu echipa de audit, să se asigure că au fost obținute suficiente probe de audit adecvate pentru a susține concluziile la care s-a ajuns și pentru ca raportul auditorului să a fi emis.

Munca membrilor echipei mai puțin experimentați poate fi revizuită colegial de membrii echipei mai experimentați.

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

- semnarea documentelor de audit de către nivelurile de control, cu specificarea numelui, prenumelui, funcției, semnăturii și datei semnării de către persoana responsabilă; și
- completarea obligatorie a listelor de verificare din **Anexa nr. 3** de către *șeful echipei de audit* și din **Anexa nr. 4** – *partenerul misiunii*.

După caz, adițional, poate fi utilizată una dintre următoarele forme de documentare: *copia e-mail-ului, proces-verbal, notă etc.*

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

Listele de verificare privind aplicarea procedurilor de control al calității de către *șeful echipei de audit (Anexa nr.3)* și de către *partenerul misiunii (Anexa nr.4)* sunt probe ce confirmă aplicarea de către nivelurile de control a procedurii de revizuire care trebuie să fie incluse la Dosarul de audit. Totodată, la dosarul de audit pot fi atașate și alte documente confirmative (*copia e-mail-ului, procesul-verbal, nota etc.*).

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

#### D. Consultarea

Partenerul misiunii trebuie:

- a) să-și asume responsabilitatea pentru ca echipa misiunii să efectueze consultări adecvate în chestiuni/aspecte dificile;
- b) să ofere consultări adecvate echipei de audit în vederea soluționării aspectelor semnificative dificile;
- c) să fie satisfăcuți că membrii echipei misiunii au întreprins consultări adecvate pe parcursul misiunii, atât în cadrul echipei misiunii, cât și între echipa misiunii și alții la nivelul corespunzător din cadrul sau din afara CCRM;
- d) să urmărească că concluziile rezultate din consultări au fost puse în aplicare.

**Consultarea** se realizează pe parcursul misiunii de audit, atât în cadrul echipei de audit, cât și prin intermediul subdiviziunilor specializate în diverse domenii, pentru a soluționa problemele, dificultățile identificate în anumite aspecte.

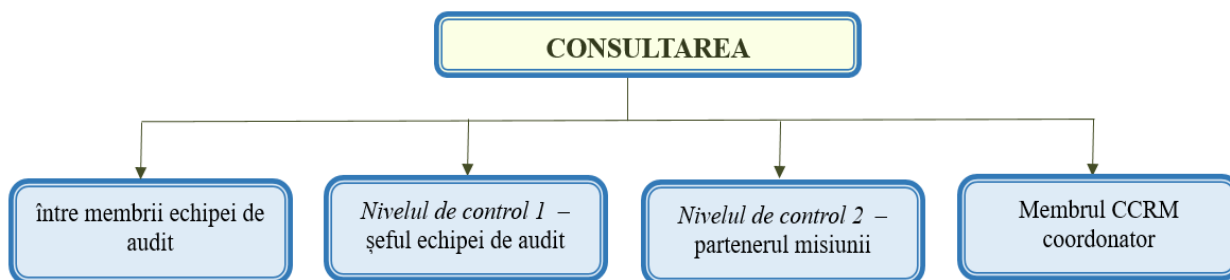


Figura nr. 9. Asigurarea consultării în cadrul echipei misiunii.

Conform figurii nr.9, consultarea se realizează de către nivelele de control 1 și 2. În acest proces, *membrul CCRM coordonator* nu desfășoară nemijlocit procedurile de control al calității, ci asigură desfășurarea conformă a acestora în termenele stabilite și, la solicitarea partenerului misiunii, poate furniza consultări suplimentare pe aspectele solicitate.

**Documentarea consultării interne** se efectuează prin utilizarea uneia dintre următoarele forme de documentare: copia e-mail-ului, procesul-verbal, nota etc.

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

#### 5.3.2. Procedurile de control al calității realizate de către persoane neimplicate în echipa misiunii

Pentru a spori calitatea misiunilor de audit, în cadrul Curții de Conturi au fost instituite proceduri de control al calității, care sunt realizate de subdiviziunile specializate din interiorul instituției și de către experți din afara instituției. În continuare este dezvăluită modalitatea de implementare a



procedurilor de control al calității: **consultarea și revizuirea** prin intermediul subdiviziunilor specializate din interiorul instituției și de către experți din afara instituției.

## I. Procedura de consultare

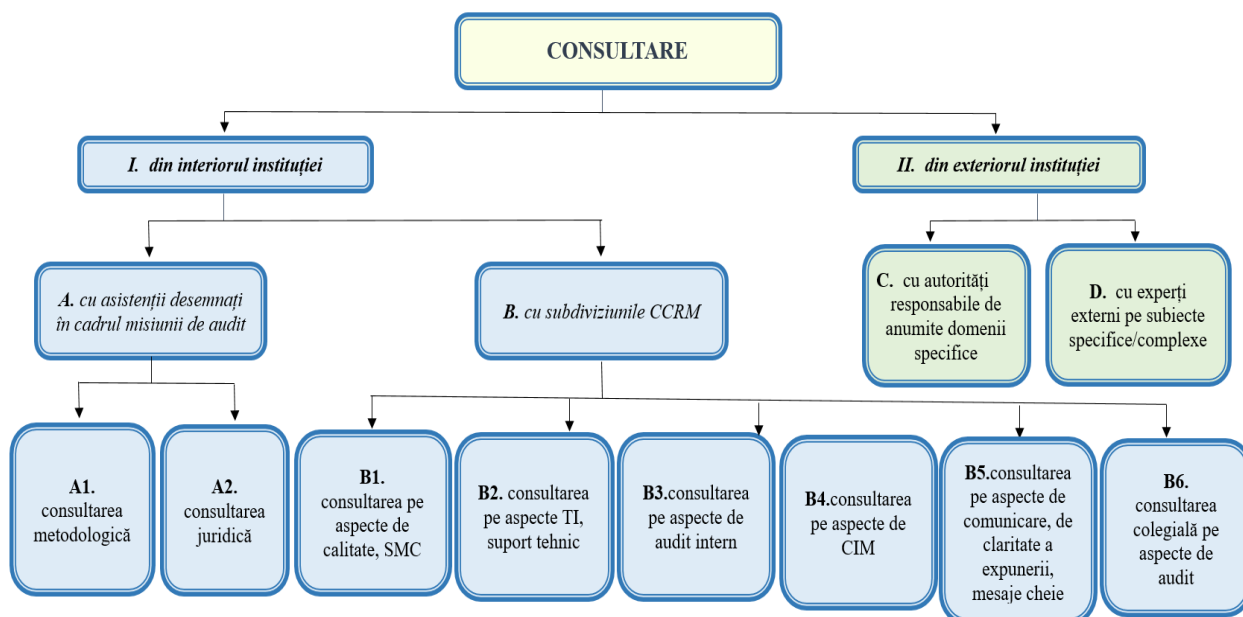


Figura nr. 10. Asigurarea consultării de către persoane neimplicate în echipa misiunii.

### 1. CONSULTAREA DIN INTERIORUL INSTITUȚIEI

#### A. Consultarea cu asistenții desemnați în cadrul misiunii de audit

Consultarea cu asistenții desemnați<sup>34</sup> în cadrul misiunii de audit este o procedură de control al calității, din afara misiunii de audit, instituită în cadrul Curții de Conturi, care se realizează pe parcursul misiunii de audit, prin *consultarea metodologică* și prin *consultarea juridică*.

✚ **A1. Consultarea metodologică** este o procedură instituită în cadrul Curții de Conturi în vederea abordării potențialelor riscuri de calitate a misiunii de audit, care are drept scop contribuirea la soluționarea dificultăților identificate de echipa misiunii în aplicarea cadrului metodologic intern aferent tipurilor de audit desfășurate. Aceasta este efectuată de subdiviziunea responsabilă de metodologie, în baza procedurii operaționale descrise.

✚ **A2. Consultarea juridică** este o procedură instituită în cadrul Curții de Conturi în vederea abordării potențialelor riscuri de calitate a misiunii de audit, care are drept scop contribuirea la soluționarea dificultăților identificate de echipa misiunii ce țin de aspecte juridice, interpretarea legislației naționale etc. Aceasta este efectuată de subdiviziunea responsabilă de domeniul juridic, în baza procedurii operaționale descrise.

**Documentarea consultărilor.** Pentru monitorizarea consultărilor oferite (A1-A2), precum și a deciziilor luate de către echipa misiunii, subdiviziunile responsabile vor ține **Registrul de evidență a consultărilor** cu compartimentele minime stabilite în **Anexa nr.5**.

#### B. Consultarea cu subdiviziunile Curții de Conturi

Consultarea cu subdiviziunile Curții de Conturi este o procedură de control al calității, din afara misiunii de audit, instituită în cadrul Curții de Conturi, care se realizează de către subdiviziunile de

<sup>34</sup> desemnați prin Dispoziție.



specialitate în diverse domenii, atât la solicitarea *echipei misiunii*, cât și la solicitarea *oricărui angajat al Curții de Conturi*.

- ✚ **B1. Consultarea pe aspecte de calitate** este acordată de subdiviziunea responsabilă de controlul calității, la solicitarea echipei misiunii. Pe lângă aspectele de calitate, subdiviziunea responsabilă de controlul calității acordă consultare și în aplicarea prevederilor Ghidului privind sistemul de management al calității.

Orice subdiviziune structurală și orice angajat al Curții de Conturi pot beneficia de acest tip de consultare.

- ✚ **B2. Consultarea pe aspecte TI și suport tehnic** este acordată:
  - ✓ *pe aspecte tehnice* – de către subdiviziunea responsabilă de TI;
  - ✓ *pe aspecte ce țin de auditarea sistemelor informaționale în cadrul misiunilor de audit* – de către subdiviziunea responsabilă de auditul TI.

Orice subdiviziune structurală și orice angajat al Curții de Conturi pot beneficia de acest tip de consultare.

- ✚ **B3. Consultarea pe aspecte de audit intern**<sup>35</sup> este acordată de subdiviziunea responsabilă de audit intern, la solicitarea echipei misiunii. Consultările pe aspecte de audit intern și pe sistemul de control intern managerial sunt desfășurate la solicitarea echipei misiunii.

Orice subdiviziune structurală și orice angajat al Curții de Conturi pot beneficia de acest tip de consultare.

- ✚ **B4. Consultarea pe aspecte de control intern managerial (CIM)** este acordată de subdiviziunea responsabilă de oferirea suportului în coordonarea CIM, la solicitarea echipei misiunii.

Orice subdiviziune structurală și orice angajat al Curții de Conturi pot beneficia de acest tip de consultare.

- ✚ **B5. Consultarea pe aspecte de comunicare, de claritate a expunerii, mesaje-cheie** este acordată de subdiviziunea responsabilă de comunicare, la solicitarea echipei misiunii.

Orice subdiviziune structurală și orice angajat al Curții de Conturi pot beneficia de acest tip de consultare.

- ✚ **B6. Consultarea colegială pe aspecte de audit** este o procedură care se efectuează în cadrul unei ședințe interne, la care pot participa angajații CCRM, inclusiv conducerea. Ședința se organizează de către partenerul misiunii în comun cu echipa de audit, la etapele de planificare și de raportare, în special, în cadrul auditului performanței și al conformității, pentru a aduce plusvaloare misiunii de audit. Invitația de participare la consultarea internă, cu indicarea datei, orei, locației, se transmite în format electronic, cu anexarea documentului pus în discuție. Propunerile de îmbunătățire se discută în cadrul ședinței sau pot fi transmise în format scris.

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

---

<sup>35</sup> Potrivit Standardelor Naționale de Audit Intern, Cartei de audit intern și altor reglementări naționale, acest tip de consultare este denumit consiliere.

*Consultările menționate mai sus (A și B), în funcție de complexitatea problemelor abordate de echipa misiunii în procesul de audit, pot avea două forme:*

- i. consultarea simplă – care abordează un singur aspect metodologic, juridic etc.;*
- ii. consultarea complexă – care abordează mai multe aspecte semnificative în domeniul metodologic, juridic, TI etc. În funcție de forma consultărilor, acestea pot fi oferite prin intermediul poștei electronice, telefon sau pe viu (consultările simple) sau prin intermediul ședințelor de lucru, organizate fizic sau online (zoom) (consultările complexe).*

Pentru a beneficia de o consultare calitativă, auditorii urmează să formuleze clar care sunt aspectele dificile și semnificative în aplicarea metodologiilor de audit, aplicarea legislației (aspecte juridice) etc. și, la necesitate, să prezinte detalii suplimentare care vizează problema abordată, precum și să ofere suficient timp pentru ca persoanele consultate să ofere informații punctuale și relevante solicitării.

## **2. CONSULTAREA DIN EXTERIORUL INSTITUȚIEI**

Pe parcursul desfășurării activității de audit, sunt necesare consultări cu autorități responsabile sau cu experți/specialiști pe domenii înguste din afara instituției.

### **C. Consultarea cu autoritățile responsabile de anumite domenii**

*Consultarea cu autoritățile responsabile de anumite domenii (finanțe, TI, achiziții etc.) este efectuată la solicitarea echipei misiunii. Serviciile unui expert în activitatea de audit sunt necesare atunci când auditorul nu posedă cunoștințe și practici specializate în domeniul auditat. Echipa misiunii se consultă cu autoritățile responsabile cu privire la modul de aplicare a cadrului normativ, metodologic specific anumitor domenii (de ex., Ministerul Finanțelor, Ministerul Economiei, Centrul Național pentru Protecția Datelor cu Caracter Personal, Agenția de Guvernare Electronică, Agenția Națională de Integritate etc.).*

### **D. Consultarea cu experții externi pe subiecte specifice/complexe**

*Consultarea cu experții externi pe subiecte specifice/complexe este efectuată la solicitarea echipei misiunii. Serviciile unui expert în activitatea de audit sunt necesare atunci când auditorul nu posedă cunoștințe și practici specializate în domeniul auditat.*

Necesitatea *consultărilor menționate mai sus (C și D)* poate fi atât temporară, cât și pentru întreaga perioadă a misiunii de audit. Modul de desfășurare a acestor proceduri este reglementat de *Regulamentul privind atragerea experților și utilizarea rezultatelor expertizelor realizate în cadrul misiunilor de audit*, care descrie modul de atragere a expertului, raporturile dintre echipa misiunii și expert; stabilește necesitatea de utilizare a rezultatelor expertizelor și modul de documentare a acestora.

**Documentarea consultărilor.** De regulă, procedura de consultare (C și D) include solicitări, demersuri de expunere a unor situații sau a modului de aplicare a normelor. Documentele respective se anexează la dosarul de audit.

## II. Procedura de revizuire

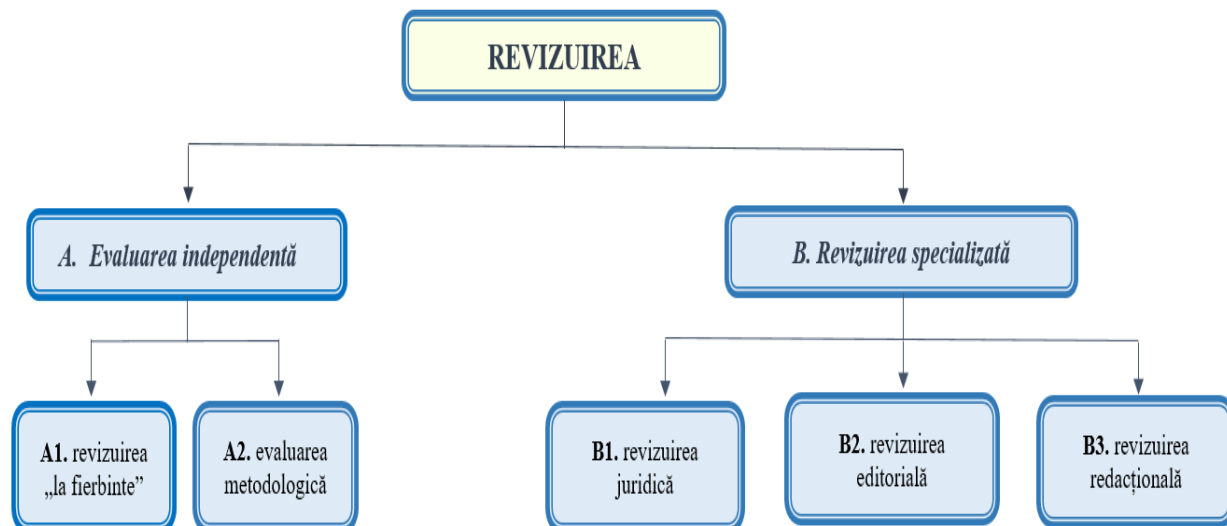


Figura nr. 11. Asigurarea revizuirii de către persoane neimplicate în echipa misiunii.

### A. Evaluarea independentă a calității misiunii de audit

*Evaluarea independentă a calității misiunii de audit* este o procedură de control al calității, din afara misiunii de audit, instituită în cadrul Curții de Conturi, care se realizează prin revizuirea „la fierbinte” sau prin evaluarea metodologică și se finalizează înainte de data raportării misiunii de audit.

- ✚ **A1. Revizuirea „la fierbinte”** – activitate realizată de către echipa de revizuire, care supune evaluării independente raționamentele semnificative și concluziile formulate de echipa misiunii *la etapele de planificare și de raportare ale auditului*. Revizuirii „la fierbinte” se supun misiunile de audit selectate în baza Ordinului cu privire la organizarea și desfășurarea procesului de evaluare independentă a calității misiunilor de audit.
- ✚ **A2. Evaluarea metodologică** – activitate realizată de către evaluatorii metodologici, care supune evaluării independente raționamentele semnificative și concluziile formulate de echipa misiunii *la etapa de raportare*, în special a celor care au stat la baza elaborării proiectelor de raport. Evaluarea metodologică se realizează pentru misiunile de audit ce nu au fost supuse revizuirii „la fierbinte”.

Activitățile desfășurate de către părțile implicate la planificarea, realizarea, monitorizarea și raportarea evaluării independente a calității misiunii de audit sunt descrise detaliat în *Instrucțiunea privind evaluarea independentă a calității misiunii de audit în cadrul Curții de Conturi*.

Evaluarea independentă a calității misiunii se consideră finalizată doar în cazul în care recomandările de îmbunătățire ale evaluatorului independent au fost implementate integral de către echipa misiunii. Acest lucru se notifică de către evaluatorul independent în *Nota privind evaluarea independentă a calității misiunii de audit de la etapa de raportare*.

#### **Documentarea evaluării independente a calității misiunii de audit**

Pentru documentarea activității realizate, evaluatorii independenți completează *Notele și Listele de verificare*, care variază în funcție de procedura de evaluare, tipul misiunii de audit

și etapele de audit supuse evaluării, după modelele prezentate în Instrucțiunea menționată anterior.

Notele și Listele de verificare privind evaluarea independentă a calității misiunii de audit semnate sunt parte componentă a dosarului de audit curent, secțiunea *Documente aferente controlului calității*.

### **B. Revizuirea specializată**

Revizuirea specializată este o procedură de control al calității realizată prin intermediul subdiviziunilor specializate în diverse domenii, pentru a contribui la îmbunătățirea documentelor de audit.

✚ **B1. Revizuirea juridică** este revizuirea efectuată de către asistentul juridic<sup>36</sup> din cadrul subdiviziunii responsabile de domeniul juridic, în baza procedurii operaționale descrise. Aceasta procedură poate fi efectuată, în special, la etapele de executare și raportare.

*La etapa de executare*, revizuirea se axează pe documentele cu privire la indicii/suspiciunile de fraudă (de ex., *Notă de constatare a indicilor de fraudă la un anumit aspect/domeniu etc.*), iar *la etapa de raportare*, persoana responsabilă de asistența juridică analizează proiectele Raportului de audit și al Hotărârii Curții de Conturi cu privire la aprobarea acestuia și verifică corespunderea constatărilor expuse cu cadrul legal aplicabil, precum și corectitudinea expunerii normelor juridice.

Procedura cu privire la asistența juridică se desfășoară în conformitate cu procesul descris în *Regulamentul privind asistența juridică a auditului public extern*.

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

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

✚ **B2. Revizuirea editorială** este revizuirea efectuată de subdiviziunea responsabilă de comunicare în baza procedurii operaționale descrise. Aceasta poate fi efectuată la etapele de planificare și raportare, în special, în cadrul auditului performanței și al conformității, pentru a asigura claritatea rapoartelor de audit. La etapa de planificare, revizuirea se axează pe formularea obiectivelor, întrebărilor și subîntrebărilor de audit, identificarea mesajelor-cheie etc., la etapa de raportare – revizuirea și îmbunătățirea expunerii constatărilor, concluziilor și recomandărilor de audit, integrării mesajelor-cheie în proiectul Raportului de audit.

**Documentarea revizuirii editoriale** se efectuează prin:

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

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

---

<sup>36</sup> desemnat prin Dispoziție.

✚ **B3. Revizuirea redacțională** (din punct de vedere ortografic, gramatical) este revizuirea efectuată de subdiviziunea responsabilă de redactarea și traducerea documentelor în baza procedurii operaționale descrise. Aceasta este efectuată la etapa de raportare. Subdiviziunea responsabilă de redactarea și traducerea documentelor este implicată în procesul de perfectare și definitivare a rapoartelor de audit, redactând ultima variantă a Hotărârilor Curții de Conturi, rapoartelor de audit, rapoartelor anuale și a documentelor ce țin de activitatea instituției.

**Documentarea revizuirii redacționale** se efectuează prin track-change și comentarii pe marginea proiectelor de documente (proiectul raportului de audit, proiectul HCC etc.).

#### ***5.4. Divergența de opinii în cadrul auditului***

În timpul auditului pot exista divergențe de opinie în cadrul echipei de audit, între echipa de audit și subdiviziunile de specialitate care acordă suport consultativ (evaluatori independenți, asistenții juridici și metodologici, redactori, asistentul în comunicare etc.). Curtea de Conturi încurajează detectarea diferențelor de opinie în etapele incipiente ale auditului și furnizarea de sfaturi clare cu privire la succesiunea acțiunilor care trebuie întreprinse pentru rezolvarea divergențelor și implementarea soluțiilor propuse, din partea Comisiei facultative pentru oferirea unei a II-a opinii.

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

##### ***Divergența de opinie în cadrul echipei misiunii***

Dacă apare o astfel de situație, membrii echipei discută mai întâi problema cu partenerul misiunii și rezolvă direct situațiile de contradicție (dezacord/nepotrivire) în cadrul unei ședințe comune privind discutarea aspectelor de divergență și ajungerea la un numitor comun. Ulterior, partenerul misiunii în comun cu echipa de audit abordează subiectul în cauză în cadrul ședinței cu membrul CCRM. Partenerul misiunii poate alege să ceară sfaturi de la alte subdiviziuni structurale.

##### ***Divergența de opinie între echipa misiunii și entitatea auditată***

Dacă entitatea auditată nu este de acord cu rezultatele examinării și cu varianta ajustată a proiectului de raport prezentată de către echipa misiunii, aceasta trebuie să-și exprime în scris dezacordul în termen de până la 3 zile lucrătoare<sup>25</sup> din data recepționării. Dezacordul, susținut de probe ce argumentează poziția entității auditate, trebuie să fie prezentat în cancelaria Curții de Conturi și înregistrat conform procedurii interne. Acest aspect este descris detaliat la *pct. 3.3. Abordarea dezacordului entității auditate la proiectul raportului de audit din Regulamentul privind activitățile aferente desfășurării misiunilor de audit*<sup>37</sup>.

##### ***Divergența de opinie între echipa misiunii și subdiviziunile CCRM (evaluatorii independenți, asistența juridică etc.)***

În procesul de audit pot exista dezacorduri între echipa misiunii și subdiviziunile implicate în evaluarea independentă a calității misiunii de audit sau în revizuirea specializată juridică/editorială etc.

---

<sup>37</sup> aprobat prin HCC nr. 63 din 19.12.2023.

Procedura de soluționare a dezacordului între echipa misiunii și evaluatorii independenți este descrisă în *Instrucțiunea privind evaluarea independentă a calității misiunii de audit în cadrul Curții de Conturi*.

Evaluatorii independenți, în termen de o zi din data recepționării documentelor ajustate de către echipa misiunii, informează membrul coordonator și subdiviziunea metodologie despre dezacordul echipei misiunii cu privire la semnificația problemelor identificate de evaluatori.

Membrul coordonator convoacă o ședință de lucru extinsă cu participarea evaluatorilor independenți, echipei misiunii și a membrului Curții de Conturi care coordonează activitatea subdiviziunii de audit pentru a examina subiectul dezacordului. La ședință participă subdiviziunea responsabilă de metodologie și subdiviziunea responsabilă de controlul calității.

Dacă în urma ședinței nu se soluționează aspectele dezacordului, membrul coordonator remite Lista de verificare a calității misiunii de audit Comisiei facultative, pentru evaluare suplimentară, și convoacă ședința preliminară cu membrii Curții de Conturi pentru a se expune asupra răspunsului la riscul de calitate a misiunii.

### ***5.5. Comisia facultativă pentru oferirea unei a II-a opinii***

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

Comisia facultativă funcționează în conformitate cu un Regulament intern aprobat de Curtea de Conturi.

Comisia facultativă este formată din:

- ➔ președinte – numit de Președintele Curții de Conturi;
- ➔ membri – persoane care au cunoștințe, vechimea, experiența și autoritatea corespunzătoare cu privire la subiectul examinat, cum ar fi: *șefi ai subdiviziunilor de audit, reprezentanți ai subdiviziunilor responsabile de domeniile juridic, metodologic, comunicare, controlul calității, auditul intern, cu excepția celor care au participat în procesul de audit, inclusiv prin consultanță, suport și revizuire;*
- ➔ secretar – o persoană din cadrul Comisiei.

Drepturile Comisiei facultative:

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

Responsabilitățile Comisiei facultative:

- ➔ să convoace, la solicitarea partenerului misiunii, Comisia (președintele Comisiei);
- ➔ să examineze *Nota* și documentele aferente subiectului examinat;
- ➔ să întocmească un *Aviz* cu privire la problema examinată;
- ➔ să informeze partenerul misiunii despre rezultatele examinării (*Avizul*);



- ➔ să informeze Membrii Curții de Conturi despre Avizul Comisiei până la ședința preliminară de examinare a proiectului Raportului de audit și, după caz, alte părți interesate.

Comisia facultativă se întrunește la solicitarea partenerului misiunii, care întocmește o *Notă* adresată președintelui Comisiei, care va include:

- ➔ rezumatul problemei;
- ➔ sinteza rezultatelor tuturor consultărilor/opiniilor anterioare expuse în cadrul echipei misiunii de audit;
- ➔ explicații și argumente privind dezacordul existent în echipa misiunii.

### **5.6. Documentarea auditului**

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

Politicile și procedurile privind întocmirea documentelor de audit, inclusiv a dosarelor de audit; controlul calității perfectării acestora; depunerea și păstrarea dosarelor de audit în arhiva Curții de Conturi; confidențialitatea, integritatea și accesibilitatea acestora atât pentru angajații Curții, cât și pentru personalul din exteriorul instituției sunt stabilite în metodologiile de audit specifice tipului de audit realizat, precum și în *Regulamentul privind activitățile aferente desfășurării misiunilor de audit*<sup>38</sup>.

Curtea de Conturi stabilește politici și proceduri pentru păstrarea documentației de audit pe o perioadă suficientă, pentru a răspunde nevoilor în sine ale Curții sau cerințelor legislative și de reglementare<sup>39</sup>. Termenul-limită de păstrare provizorie a documentelor aferente auditului în arhiva Curții de Conturi, stabilit conform prevederilor legale, este de 15 ani. Termenele fixate se calculează din anul elaborării/aprobării documentului/dosarului. La expirarea lui, documentele din arhiva Curții de Conturi se transmit Fondului Arhivistic de Stat, spre păstrare permanentă în modul stabilit.

### **5.7. Monitorizarea implementării recomandărilor înaintate entităților auditate**

Procesul de monitorizare a implementării recomandărilor auditului public extern este parte componentă a activității de audit public și reprezintă o succesiune de activități logic structurate, organizate în cadrul Curții de Conturi în vederea urmăririi și evaluării acțiunilor întreprinse de către entitatea auditată și instituția vizată în dispozitivul hotărârii sau în raportul de audit privind înlăturarea deficiențelor/abaterilor constatate în cadrul misiunii de audit.

Curtea de Conturi are un rol în monitorizarea acțiunilor întreprinse de partea responsabilă ca răspuns la aspectele menționate într-un raport de audit. Monitorizarea implementării recomandărilor se concentrează dacă entitatea auditată a abordat în mod adecvat problemele menționate în raportul de audit.

Procesul de monitorizare a implementării recomandărilor auditului public extern include următoarele etape:

- formarea dosarului electronic al misiunii aflate în regim de monitorizare, constituit din următoarele acțiuni: înregistrarea informațiilor generale aferente misiunii de audit;

<sup>38</sup> aprobat prin HCC nr. 63 din 19.12.2023.

<sup>39</sup> Instrucțiunile privind executarea lucrărilor de secretariat în cadrul Curții de Conturi.



înregistrarea și remiterea hotărârilor și a rapoartelor de audit entităților auditate și instituțiilor vizate în dispozitivul hotărârii; perfectarea dosarului de monitorizare pe suport de hârtie și în format electronic;

- sistematizarea informațiilor parvenite de la entitățile auditate și instituțiile vizate privind măsurile întreprinse de acestea în vederea implementării recomandărilor de audit;
- evaluarea nivelului de implementare a recomandărilor de audit;
- raportarea situației privind implementarea hotărârilor aflate în regim de monitorizare.

Procedurile și activitățile ce urmează a fi realizate după publicarea hotărârii Curții de Conturi cu privire la aprobarea raportului de audit în Monitorul Oficial al Republicii Moldova, precum atribuțiile și obligațiile responsabililor de monitorizare sunt stabilite în *Regulamentul cu privire la monitorizarea implementării recomandărilor auditului public extern*<sup>40</sup>.



Conformitatea cu prevederile ISSAI 140 este asigurată prin aplicarea cerințelor expuse la **Elementul 5 „Efectuarea misiunilor de audit și a altor activități conexe”** din prezentul Ghid.

---

<sup>40</sup> aprobat prin Hotărârea Curții de Conturi nr. 2 din 17.02.2023.

## ELEMENTUL 6: RESURSE

„Obiectivele aferente calității **asociate cu resursele instituției** pot include:

- (a) personalul este recrutat, instruit și reținut având competența și capacitățile de a îndeplini angajamente de înaltă calitate în mod constant și de a îndeplini responsabilități legate de funcționarea sistemului de management al calității al ISA;
- (b) personalul dezvoltă și menține competența corespunzătoare pentru a-și îndeplini rolurile, este evaluat și tras la răspundere pentru acest lucru sau recunoscut prin stimulente adecvate;
- (c) persoanele delegate pentru misiuni sau pentru a desfășura activități în cadrul sistemului de management al calității au competențe și capacități adecvate, inclusiv suficient timp pentru a-și îndeplini sarcinile;
- (d) resursele tehnologice adecvate (de obicei, aplicații, infrastructură și procese informatice) sunt obținute sau dezvoltate, implementate, întreținute și utilizate pentru a permite funcționarea sistemului de management al calității al ISA și îndeplinirea angajamentelor;
- (e) resursele intelectuale adecvate (de exemplu, metodologii, ghiduri, documentație standardizată, baze de date etc.) sunt obținute sau dezvoltate, implementate, întreținute și utilizate pentru a permite funcționarea sistemului de management al calității al ISA și performanța consecventă a angajamentelor de înaltă calitate;
- (f) resursele umane, tehnologice sau intelectuale obținute de la furnizorii externi de servicii sunt adecvate pentru utilizarea în sistemul SAI de management al calității și în îndeplinirea angajamentelor”.

*[ISSAI 140 revizuit, Cerințe organizatorice la stabilirea obiectivelor aferente calității]*

### 6.1. Generalități



Responsabilul de gestionarea Elementului 6 „Resurse” contribuie la procesul de evaluare a riscurilor aferente calității pentru element. Procesul de evaluare a riscurilor este descris în Elementul 1.



Responsabilul de gestionarea Elementului 6 „Resurse” se desemnează printr-un act administrativ intern, emis de Președintele Curții de Conturi, în baza căruia se delegă responsabilitățile prevăzute în **Secțiunea 2.3. Roluri organizaționale și responsabilități în SMC**.



Modalitatea de evaluare și raportare a fiecărui element este descrisă în **Secțiunea 8.4. „Evaluarea anuală și raportarea sistemului de management al calității în cadrul CCRM”**.

Curtea de Conturi stabilește obiective aferente calității care tratează obținerea, dezvoltarea, utilizarea, păstrarea, alocarea și atribuirea corespunzătoare a resurselor în timp util pentru a permite proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului de management al calității. Există 4 categorii de resurse necesare pentru gestionarea SMC și îndeplinirea activităților operaționale, în deosebi a activității de audit. Acestea sunt prezentate în figura de mai jos.

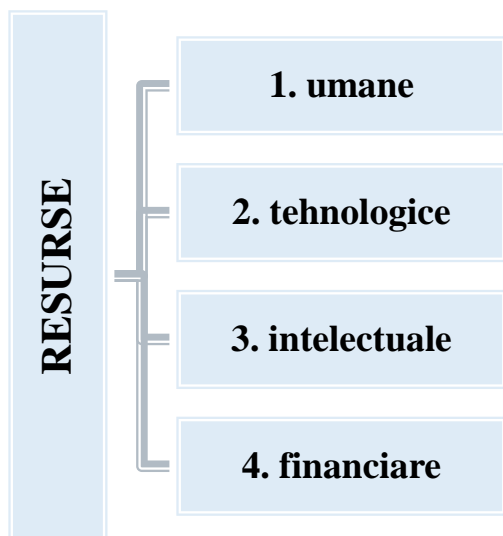


Figura nr.12. Tipuri de resurse

Componenta **resurse umane** prevede angajarea, dezvoltarea și păstrarea personalului, inclusiv competențele și abilitățile acestuia.

**Resursele tehnologice** sunt aplicații TI care fac parte din mediul TI al CCRM.

**Mediul TI** include:

- a) **aplicația TI** – este un program sau un set de programe proiectat(e) pentru a executa o funcție specifică direct pentru utilizator sau, în unele cazuri, pentru un alt program;
- b) **infrastructura IT** – este formată din rețeaua TI, sistemele de operare și bazele de date, alături de echipamentele și programele informatice aferente;
- c) **procesele TI** – sunt procesele prin care firma gestionează accesul la mediul TI, modificările programului sau ale mediului TI, precum și operațiunile TI, ceea ce include monitorizarea mediului TI.

**Resursele intelectuale** includ informațiile utilizate de CCRM pentru a permite funcționarea SMC și pentru a promova consecvența în efectuarea misiunilor, acestea fiind: *politici sau proceduri scrise, metodologii, ghiduri/manuale aferente domeniului sau subiectului specific, documente standardizate sau acces la surse de informații etc.*

**Resursele financiare** sunt necesare pentru obținerea, dezvoltarea și păstrarea resurselor umane, resurselor tehnologice și resurselor intelectuale ale CCRM.

Potrivit Legii nr.260 din 07.12.2017<sup>41</sup>, Curtea de Conturi își desfășoară activitatea prin personalul cu atribuții de audit public, personalul de specialitate și personalul tehnic. Personalul cu atribuții de audit public și personalul de specialitate cad sub incidența *Legii nr. 158 din 04.07.2008 cu privire la funcția publică și statutul funcționarului public*. Personalul de specialitate acordă asistență personalului cu atribuții de audit public în exercitarea competențelor Curții de Conturi.

### 6.2. Asigurarea resurselor umane necesare

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

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

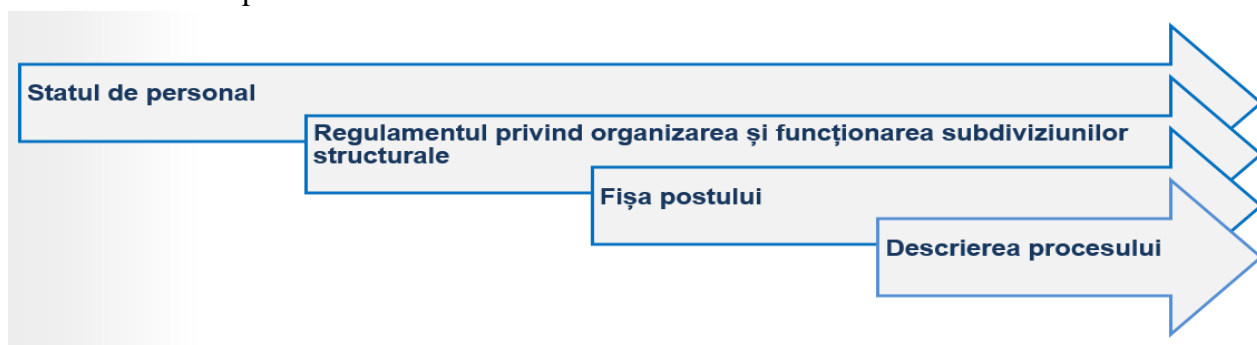
<sup>41</sup> Art.23 din Legea nr.260 din 07.12.2017 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova.

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

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

Curtea de Conturi asigură o distribuire clară a responsabilităților pentru tot lucrul efectuat la instituție. Distribuirea responsabilităților, subordonarea și funcționalitatea angajaților CCRM sunt definite în *Regulamentul de organizare și funcționare a Aparatului Curții de Conturi*, cât și în *regulamentele de organizare și funcționare a subdiviziunilor*. Documentele care reglementează responsabilitățile angajaților Curții de Conturi sunt:

- ➔ statele de personal;
- ➔ regulamentele privind organizarea și funcționarea subdiviziunilor structurale;
- ➔ fișele postului;
- ➔ descrierea proceselor.



**Figura nr.13. Documente ce reglementează competențele și responsabilitățile personalului.**

CCRM planifică și gestionează resursele umane în conformitate cu prevederile legislației naționale care reglementează funcția publică și statutul funcționarului public, cu principiile generale prevăzute de standardele internaționale INTOSAI-P-1, INTOSAI-P-10, ISSAI 130 „Codul etic”, ISSAI 140 „Controlul calității”, ISSAI 150 „Competența auditorului” etc. Respectarea cerințelor acestor documente permite luarea în considerare a diferențelor de abordări ale auditurilor de diferite tipuri: financiar, de conformitate și de performanță, ținând cont de structura CCRM și de competența auditorilor implicați.

Curtea de Conturi se asigură că politicile și procedurile de management al personalului acordă atenția cuvenită calității muncii și angajamentului față de principiile etice ale instituției. În acest sens, Curtea de Conturi s-a aliniat la tendințele și zonele de interes enunțate de comunitatea INTOSAI, prin elaborarea și punerea în aplicare a *Cadrului de competențe profesionale*<sup>42</sup>, care are un impact strategic asupra procesului de gestiune a resurselor umane în cadrul instituției. Sub aspectul activității de bază a Curții de Conturi, acest document se caracterizează drept:

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

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

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

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

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

### 6.3. Managementul resurselor umane

Subdiviziunea responsabilă de gestiunea resurselor umane gestionează 3 domenii:

Resurse umane	Integritate și conflict de interese. Secret de stat	Dezvoltarea profesională
<ul style="list-style-type: none"> <li>• elaborarea reglementărilor interne în domeniul RU;</li> <li>• recrutarea, selectarea și angajarea personalului;</li> <li>• desfășurarea procedurilor de personal cu privire la: <ul style="list-style-type: none"> <li>◦ munca prin cumul a funcționarilor publici;</li> <li>◦ raporturile de serviciu;</li> <li>◦ stabilirea și avizarea funcțiilor publice (statul de personal)</li> </ul> </li> <li>• etc.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• securitatea și disciplina de muncă a angajaților;</li> <li>• răspunderea disciplinară;</li> <li>• monitorizarea și gestionarea sistemului video</li> <li>• accesul la secret de stat;</li> <li>• realizarea măsurilor de combatere a corupției</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• analiza necesităților de instruire;</li> <li>• planificarea și raportarea activităților de instruire a angajaților;</li> <li>• elaborarea modulelor de instruire de comun cu formatorii;</li> <li>• organizarea, raportarea și, după caz, desfășurarea activităților de instruire etc.</li> </ul>

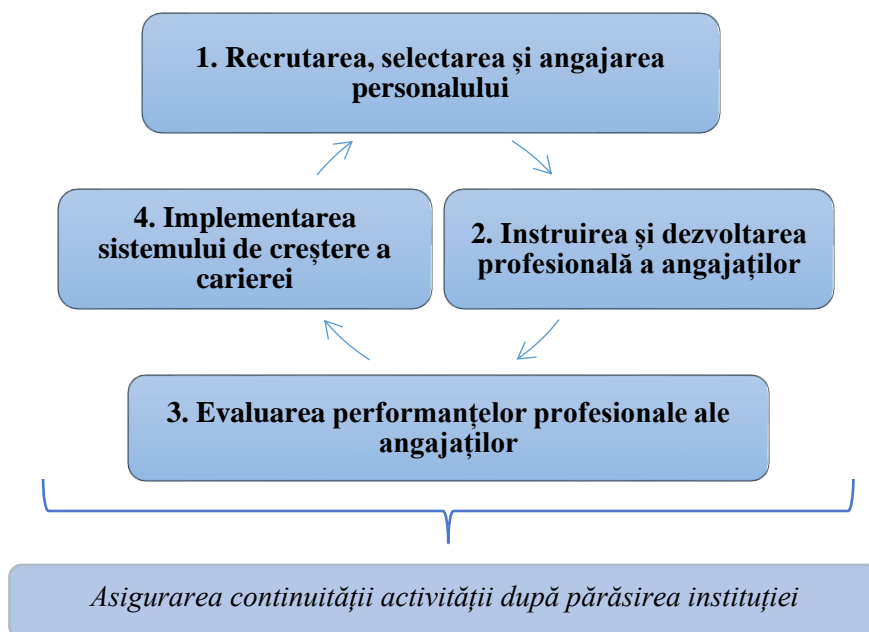
Rolul, atribuțiile și organizarea activității subdiviziunii respective sunt descrise mai detaliat în *regulamentul privind organizarea și funcționarea subdiviziunii*, fiind incluse și în fișele de post.

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

- ➔ Strategia resurselor umane;
- ➔ Regulamentul privind managementul resurselor umane;
- ➔ Cadrul de competențe profesionale din cadrul Curții de Conturi a Republicii Moldova;
- ➔ Ghidul noului angajat etc.

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

Politicile și procedurile de management al resurselor umane urmează să asigure continuitatea și calitatea activităților operaționale desfășurate de o instituție supremă de audit, asigurând sustenabilitatea instituțională pe tot parcursul ciclului managementului resurselor umane.



**Figura nr. 14. Ciclul managementului resurselor umane.**

### **6.1.1. Recrutarea, selectarea și angajarea personalului**

Curtea de Conturi dispune de politica de recrutare, selectare și angajare a personalului<sup>43</sup>, scopul acesteia fiind stabilirea principiilor de acțiune și fluxului de activități referitoare la recrutarea, selecția și angajarea de personal în Curtea de Conturi.

CCRM deține o strategie clară de recrutare și selectare a personalului<sup>44</sup>, prin care stabilește prioritățile instituționale în atragerea, menținerea și dezvoltarea personalului conform rigorilor stabilite în Cadrul de competențe profesionale al Curții de Conturi, prin sporirea permanentă a randamentului de muncă, necesar pentru realizarea misiunilor de audit asumate, precum și a obiectivelor strategice ale Curții.

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

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

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

**Selectarea și angajarea personalului cu atribuții de audit public și a personalului de specialitate** se realizează prin **concurs** sau prin **transfer** din cadrul altor entități publice, în

<sup>43</sup> aprobată prin HCC nr.5 din 24.02.2023, Anexa nr. 2.

<sup>44</sup> aprobată prin HCC nr.5 din 24.02.2023, Anexa nr. 1.

conformitate cu prevederile legale, pe criterii de competență și de aptitudini, în vederea asigurării îndeplinirii în mod corespunzător și calitativ a sarcinilor stabilite pentru fiecare funcție vacantă.

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

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

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

Acest proces urmărește integrarea cât mai rapidă a noului angajat în colectiv prin îndrumare și susținere. Pentru a asigura o încadrare cât mai rapidă în activitatea cotidiană a instituției, Curtea de Conturi a elaborat, a aprobat și a pus la dispoziția noilor angajați *Ghidul noului angajat*<sup>45</sup>, cât și pune în aplicare un program de încadrare în funcție a noilor angajați, care au menirea de a sprijini persoanele nou-angajate, astfel încât acestea să devină productive într-un termen cât mai scurt, adăugând un plus de valoare instituției.

### **6.1.2. Instruirea și dezvoltarea profesională a angajaților**

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

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

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

- stabilirea unor canale clare și constante de comunicare cu angajații despre așteptările Curții de Conturi privind competențele și autodezvoltarea continuă;
- asigurarea accesului angajaților la activități de instruire relevante;
- oferirea de oportunități special structurate pentru acumularea sau dezvoltarea experienței practice;

---

<sup>45</sup> aprobat prin HCC nr.59 din 26.11.2021.



- asigurarea accesului la manuale, ghiduri, materiale de instruire, misiuni de audit care sunt recunoscute ca exemple de bune practici (exemple) în auditare în conformitate cu cerințele standardelor profesionale, politicile și procedurile aprobate etc.;
- oferirea oportunităților de formare la locul de muncă și mecanisme de feedback, inclusiv prin împărtășirea cunoștințelor.

Pentru sporirea calificării profesionale a angajaților, Curtea de Conturi supune **certificării**<sup>46</sup> personalul cu atribuții de audit public. Scopul certificării auditorilor publici constă în fortificarea și evaluarea competențelor profesionale, în vederea asigurării realizării misiunilor de audit public extern în conformitate cu standardele profesionale și cu cerințele legale și de reglementare aplicabile.

Procesul de asigurare a instruirii și dezvoltării profesionale corespunzătoare a angajaților Curții de Conturi este reglementat de *Regulamentul privind managementul resurselor umane în cadrul Curții de Conturi*.

### *6.1.3. Evaluarea performanțelor profesionale ale angajaților*

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

- independență, obiectivitate, integritate;
- competență profesională, profesionalism;
- cooperare internă și spirit de echipă;
- deschidere și respect;
- confidențialitate și responsabilitate;
- scepticism profesional;
- conduită profesională;
- inovare.

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

- supravegherea la locul de muncă de către conducător;
- sistemul de evaluare a performanțelor individuale ale angajaților;
- autoevaluarea procesului de audit în viziunea fiecărui membru al echipei de audit și altele, după caz.

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

- *Ghidul metodic privind evaluarea performanțelor profesionale ale funcționarului public*, elaborat de Cancelaria de Stat în anul 2010 (ediția revăzută decembrie 2023<sup>47</sup>), în vederea asigurării punerii în aplicare a prevederilor Legii nr.158/2008 cu privire la funcția publică și

<sup>46</sup> Regulamentul privind certificarea personalului cu atribuții de audit public, aprobat prin HCC nr. 47 din 05.07.2018.

<sup>47</sup> [https://cancelaria.gov.md/sites/default/files/ghid\\_metodic\\_evaluarea\\_performantelor\\_profesionale\\_ale\\_functionarului\\_public.pdf](https://cancelaria.gov.md/sites/default/files/ghid_metodic_evaluarea_performantelor_profesionale_ale_functionarului_public.pdf)

statutul funcționarului public, și în Regulamentul cu privire la evaluarea performanțelor profesionale ale funcționarului public<sup>48</sup>;

- ➔ *Regulamentul cu privire la modul de stabilire a sporului pentru performanța personalului Curții de Conturi*<sup>49</sup>, care statuează cadrul general de organizare și evaluare a performanțelor profesionale individuale ale personalului Curții de Conturi în raport cu cerințele posturilor, în baza criteriilor de evaluare și în scopul stimulării individuale a personalului de a obține rezultate optime în activitate. Acest spor reprezintă partea variabilă a salariului lunar al funcționarilor publici, inclusiv al angajaților Curții de Conturi.

Evaluarea performanțelor se efectuează pentru a identifica atât avantajele, cât și punctele slabe ale angajatului Curții de Conturi. Ca rezultat, sunt identificate necesitățile de instruire ale personalului, care se reflectă în Planul anual de instruire și dezvoltare profesională, elaborat și coordonat conform prevederilor cadrului normativ instituțional.

#### **6.1.4. Implementarea sistemului de creștere în carieră**

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

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

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

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

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

- a) performanță și productivitate;
- b) eforturi, participare la procesele de muncă, atitudine față de muncă;
- c) abilități interpersonale, calități de conducere;
- d) rezultatele procedurilor de testare;
- e) opiniile persoanelor cu experiență, colegilor;
- f) experiența profesională;

---

<sup>48</sup> Anexa nr.8 la Hotărârea Guvernului nr. 201 din 11.03.2009, cu modificările ulterioare, „Privind punerea în aplicare a prevederilor Legii nr.158-XVI din 4 iulie 2008 cu privire la funcția publică și statutul funcționarului public”.

<sup>49</sup> aprobat prin HCC nr.104 din 21.12.2018. Elaborat în temeiul Legii privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova nr.260 din 07.12.2017, Legii privind sistemul unitar de salarizare în sectorul bugetar nr.270 din 23.11.2018, Legii cu privire la funcția publică și statutul funcționarului public nr.158 din 04.07.2008, Codului muncii al Republicii Moldova nr.154 din 28.03.2003, Hotărârii Guvernului nr.1231 din 12.12.2018 „Pentru punerea în aplicare a prevederilor Legii nr. 270/2018 privind sistemul unitar de salarizare în sectorul bugetar”.

g) educație, cunoștințe și abilități profesionale.

#### 6.4. Gestiunea resurselor tehnice

Infrastructura și tehnologia potrivită pentru a susține tehnicile și instrumentele de auditare trebuie să existe și să fie puse la dispoziția auditorilor. Resursele tehnice ale CCRM sunt formate din: parcul de tehnică de calcul și accesorii utilizate de angajați în desfășurarea activităților de serviciu; sistemele informaționale aplicate în procesul de audit, cât și în alte procese instituționale; utilajele ce asigură accesul ca rețelele internet și la informațiile public disponibile; accesoriiile utilizate la asigurarea funcționării utilajelor, alte elemente care sunt menite să asigure sustenabilitatea resurselor tehnice.

*Subdiviziunea responsabilă de tehnologiile informaționale și securitate cibernetică gestionează 2 domenii:*

<b>Tehnologii informaționale</b>	<b>Securitate cibernetică</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• asigurarea mentenanței tehnicii informaționale;</li><li>• dezvoltarea strategică în domeniul TI și implementarea noilor tehnologii;</li><li>• gestionarea echipamentului, sistemelor informaționale și de comunicații TI;</li><li>• crearea conturilor și asigurarea accesului la internet, date, informații;</li><li>• asistența în domeniul tehnologiilor informaționale și a echipamentului necesar;</li><li>• instruirea și acordarea suportului la utilizarea sistemelor informaționale, cu oferirea accesului la bazele de date naționale;</li><li>• includerea în listele de acces la sistemele informaționale și actualizarea anuală/la necesitate a listelor respective etc.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• asigurarea securității cibernetică;</li><li>• acordarea asistenței în domeniul securității datelor la efectuarea misiunilor de audit etc.</li></ul>

Rolul, atribuțiile și organizarea activității subdiviziunii respective sunt descrise mai detaliat în *regulamentul privind organizarea și funcționarea subdiviziunii*, fiind incluse și în fișele de post.

#### 6.5. Utilizarea optimă a resurselor financiare

Curtea de Conturi stabilește în comun cu responsabilii din subdiviziuni, resursele necesare pentru funcționarea și îmbunătățirea continuă a SMC, îmbunătățirea nivelului de satisfacție al interesului public. Resursele necesare sunt incluse în Bugetul anual.

*Subdiviziunea responsabilă de finanțe are următoarele sarcini:*

- elaborarea și prezentarea propunerilor pentru Cadrul bugetar pe termen mediu (CBTM);
- elaborarea și prezentarea spre aprobarea CCRM a proiectului bugetului instituției;
- calcularea drepturilor bănești ale angajaților;
- efectuarea plăților conform procedurilor stabilite;

- întocmirea, efectuarea și evidența documentelor contabile și statistice;
- întocmirea și prezentarea dărilor de seamă contabile;
- planificarea achizițiilor, procedurilor de achiziții și executarea contractelor de achiziții etc.

Rolul, atribuțiile și organizarea activității subdiviziunii respective sunt descrise mai detaliat în *regulamentul privind organizarea și funcționarea subdiviziunii*, fiind incluse și în fișele de post.

### *6.6. Utilizarea elementelor de infrastructură*

Curtea de Conturi dispune și asigură **procedura de mentenanță** la următoarele elemente ale infrastructurii:

- 1) încăperi, spații de lucru (spații de lucru, săli de ședințe/instruiri, utilaje, depozitare etc.) și utilități asociate (apă, curent electric, sisteme de ventilare și condiționare, lift etc.);
- 2) mijloace de transport;
- 3) echipamente:
  - tehnică de calcul, aparate de multiplicare, scanare etc.;
  - mobilier, bunuri de uz casnic;
  - servicii de comunicare (telefonie și Internet);
  - utilități.

**Mentenanță** – totalitatea activităților de întreținere și reparație ale unui sistem tehnic.

Calitatea desfășurării și realizării elementelor SMC este sprijinită de infrastructura CCRM, care cuprinde:

- clădiri, spații de lucru și utilitățile asociate;
- echipamentul hardware și software.

Infrastructura de care dispune Curtea de Conturi, necesară desfășurării activităților operaționale de calitate, este în concordanță cu Planurile de activitate și numărul personalului, cu excepția încăperilor și spațiilor de lucru care sunt insuficiente.

Curtea de Conturi se preocupă de dotarea spațiilor alocate (birouri, săli de ședințe/instruiri etc.) pentru desfășurarea activităților operaționale, cu echipamente specifice: calculatoare, monitoare, laptopuri, imprimante și multifuncționale, copiatoare, proiectoare etc.

*Subdiviziunea responsabilă de logistică și gestionarea patrimoniului* are următoarele sarcini:

- administrarea bunurilor instituției;
- asigurarea alimentării cu energie electrică și termică, cu apă potabilă a edificiilor instituției;
- asigurarea mentenanței:
  - încăperilor și utilităților asociate;
  - mijloacelor de transport;
  - echipamentelor electrice, termice, de ventilare și climatizare etc.;
- organizarea lucrărilor de menținere și reparație a încăperilor și spațiilor asociate;
- contractarea serviciilor de transport auto în baza necesităților și conform planului de achiziții;
- organizarea mentenanței preventive a echipamentului în baza planului de achiziții publice;
- participarea la planificarea bugetului privind necesitatea de bunuri și servicii;
- realizarea activităților legate de achiziționarea și distribuția bunurilor;
- elaborarea și perfectarea documentelor privind achiziționarea bunurilor, serviciilor și lucrărilor conform necesităților instituției etc.

### ***Mentenanța încăperilor și utilităților asociate***

Curtea de Conturi urmează să dispună de suficiente spații de lucru și instruire, depozitare și utilități pentru desfășurarea tuturor activităților operaționale în condiții bune și fără blocaje.

*Subdiviziunea responsabilă de gestionarea patrimoniului* este responsabilă de organizarea lucrărilor de menținere și reparație a încăperilor și spațiilor asociate.

Personalul tehnic contractat este responsabil de amenajarea și întreținerea încăperilor/spațiilor și a terenurilor aferente, fiind monitorizat de *subdiviziunea responsabilă de gestionarea patrimoniului*.

**Intendent** – persoana însărcinată cu îngrijirea sau administrarea unei instituții, clădiri etc.

Comisia de inventariere este numită prin ordinul Președintelui Curții de Conturi. La sfârșitul fiecărui an, comisia efectuează inventarierea tuturor bunurilor și a mijloacelor fixe, care se aprobă de conducerea CCRM.

### ***Mentenanța mijloacelor de transport***

*Subdiviziunea responsabilă de gestionarea patrimoniului* contactează servicii de transport auto în baza necesităților și conform planului de achiziții. Subdiviziunea responsabilă de gestionarea patrimoniului este responsabilă de gestionarea mijloacelor de transport din dotarea Curții de Conturi.

Conducătorii auto contractați sunt responsabili pe perioada contractului de mijlocul de transport atribuit. Aceștia sunt monitorizați de către subdiviziunea responsabilă de gestionarea patrimoniului.

În cazul necesității unei reparații a mijlocului de transport, conducătorul auto responsabil de mijlocul de transport informează angajatul din subdiviziunea responsabilă de gestionarea patrimoniului, care ulterior rezolvă/înlătură defecțiunea prin reparația mijlocului de transport la agentul economic contractat.

### ***Mentenanța echipamentelor și tehnicii de calcul***

Mentenanța echipamentului utilizat în cadrul CCRM, în funcție de tipul lui, este asigurată de:

- *subdiviziunea responsabilă de logistică* – alimentarea cu energie electrică și termică, cu apă potabilă a edificiilor instituției și funcționalitatea internă a clădirii etc.;
- *subdiviziunea responsabilă de tehnologiile informaționale* – echipamentele de birou și sălile de instruire/ședințe, destinate activităților operaționale, inclusiv a activității de audit (de ex., calculatoare, aparate de multiplicare, scanare etc.); sisteme contra incendiilor, sisteme video etc.

Subdiviziunile menționate organizează mentenanța preventivă a echipamentului în baza planului de achiziții publice semnat de Grupul de lucru și aprobat de Curtea de Conturi. Ca rezultat, se contractează serviciile de mentenanță, ulterior executarea se atestă prin actul de primire-predare a serviciilor contractate.

În cazul necesității unei intervenții/reparații neprogramate de mentenanță a echipamentului, solicitantul se adresează subdiviziunii responsabile de mentenanță, care întreprinde măsuri pentru efectuarea mentenanței.

În cazul necesității unei reparații neprogramate a echipamentului, solicitantul informează subdiviziunea responsabilă de mentenanță, care ulterior înregistrează problemele apărute în

Registrul de înregistrare a disfuncționalităților care se păstrează la subdiviziunea responsabilă de mentenanță, cu ulterioara executare a acesteia.

În vederea asigurării securității informației, subdiviziunea responsabilă de tehnologiile informaționale și securitate cibernetică asigură rețelele separate și sistemele de parole pentru serviciile ce gestionează informațiile vulnerabile (Contabilitate, Planificare, Audit ș.a.).

*Subdiviziunea responsabilă de relații externe și comunicare* menține pagina WEB a Curții de Conturi și pagina Intranet (pagina principală). Informațiile pentru pagina WEB se prezintă de către responsabilul de domeniu în format electronic.

Rolul, atribuțiile și organizarea activității fiecărei subdiviziuni implicate sunt descrise în *regulamentul privind organizarea și funcționarea subdiviziunii*, fiind incluse și în fișele de post.

### **6.7. Rotația personalului-cheie de audit**

În scopul asigurării independenței în activitatea de audit public extern, Curtea de Conturi aprobă și implementează o politică de rotație, care atenuază riscul de apropiere cu entitatea supusă auditului. Se consideră personal-cheie în cadrul unei misiuni de audit membrul CCRM, partenerul misiunii, șeful echipei de audit.

Astfel, rotația:

- **Membrilor CCRM** privind coordonarea activității subdiviziunilor de audit se va realiza în funcție de necesitate, *dar nu mai des de 2 ori în cursul unui mandat*;
- **managerilor operaționali<sup>50</sup> ai subdiviziunilor de audit**, pe domenii auditate – *cel puțin o dată la 7 ani*;
- **auditorilor publici** se va efectua astfel încât aceștia să nu participe în calitate de șef de echipă de audit *mai mult de 5 ani consecutivi la aceeași entitate*.

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

Partenerul misiunii trebuie să asigure monitorizarea procesului de rotație în cadrul subdiviziunii pe care o conduce.



Conformitatea cu prevederile ISSAI 140 este asigurată prin aplicarea cerințelor expuse la **Elementul 6 „Resurse”** din prezentul Ghid.

<sup>50</sup> Șefii și șefii adjuncți ai subdiviziunilor de audit.



## ELEMENTUL 7. INFORMARE ȘI COMUNICARE

„Obiectivele de calitate asociate cu informarea și comunicarea pot include următoarele:

- (a) sistemul de informare identifică, captează, procesează și menține informații relevante și de încredere, care sprijină sistemul de management al calității;
- (b) cultura organizațională recunoaște și dezvoltă responsabilitățile angajaților în ceea ce privește schimbul de cunoștințe în cadrul ISA;
- (c) informațiile relevante și de încredere privind sistemul de management al calității sunt comunicate personalului și echipelor de angajament pentru a le permite să înțeleagă și să își îndeplinească responsabilitățile în cadrul sistemului de management al calității sau a angajamentelor;
- (d) personalul și echipele de angajament comunică în cadrul ISA atunci când desfășoară activități în cadrul sistemului de management al calității sau a angajamentelor;
- (e) informațiile relevante și de încredere despre sistemul de management al calității sunt comunicate părților interesate și altor părți externe.”

*[ISSAI 140 revizuit, Cerințele organizaționale care stau la baza sistemului de management al calității ISA. Stabilirea obiectivelor de calitate]*

### 7.1. Generalități



Responsabilul de gestionarea Elementului 7 „Informare și comunicare” contribuie la procesul de evaluare a riscurilor aferente calității pentru element. Procesul de evaluare a riscurilor este descris în Elementul 1.



Responsabilul de gestionarea Elementului 7 „Informare și comunicare” se desemnează printr-un act administrativ intern, emis de Președintele Curții de Conturi, în baza căruia se delegă responsabilitățile prevăzute în **Secțiunea 2.3. Roluri organizaționale și responsabilități în SMC.**



Modalitatea de evaluare și raportare a fiecărui element este descrisă în **Secțiunea 8.4. „Evaluarea anuală și raportarea sistemului de management al calității în cadrul CCRM”.**

În activitatea și politicile sale, Curtea de Conturi se ghidează de Cadrul Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI, care solicită ISA să comunice eficient cu părțile interesate pentru a crește impactul activității sale, pentru a asigura înțelegerea rezultatelor auditului și pentru a demonstra relevanța sa continuă pentru cetățeni, Parlament și alte părți interesate. Menținerea unei bune relații de lucru cu părțile interesate este esențială pentru ca CCRM să-și comunice valoarea și beneficiile aduse cetățenilor.

Pentru a asigura promovarea și implementarea consistentă a principiilor comunicării externe și interne eficiente, Curtea de Conturi aprobă și implementează documente strategice în domeniul comunicării și colaborării cu părțile interesate, racordate atât la prioritățile strategice generale ale instituției, cât și la contextul și mediul de activitate.

*Obiectivele comunicării* au drept scop creșterea gradului de conștientizare, cunoaștere și informare; schimbarea pozitivă în atitudini și conduită; creșterea încrederii, motivației și angajamentului de a



îndeplini obiectivele instituționale; asigurarea vizibilității și transparenței instituției; crearea și promovarea unei imagini pozitive și credibile a instituției etc.

### 7.2. Principii-cheie de comunicare ale Curții de Conturi

Principiile-cheie de comunicare sunt orientările utilizate de Curtea de Conturi pentru a promova imaginea unei instituții transparente, relevante și de încredere. Acestea ajută la transmiterea mesajelor în timp util, la momentul potrivit, într-un mod clar, credibil, echilibrat și direcționat spre părțile interesate relevante, pentru a atinge impactul scontat.

Principiile-cheie de comunicare ale Curții de Conturi sunt:

<b>ACTUALITATE</b>	oferă informație oportună, de interes pentru societate, comunicată în timp util și la momentul potrivit
<b>CLARITATE</b>	prezintă informația într-un limbaj accesibil și prietenos utilizatorului, evitând formulările prea tehnice
<b>CREDIBILITATE</b>	operează cu informație care corespunde realității, este bine argumentată și nu poate fi pusă la îndoială
<b>DIRECȚIONARE</b>	identifică publicul-țintă și utilizează canale și produse de comunicare specifice, pentru ca mesajul să ajungă la destinatar
<b>ECHILIBRARE</b>	oferă informație corectă și echitabilă, întemeiată și plasată în context, pentru a evita interpretările eronate

Principiile-cheie de comunicare ale instituției sunt acceptate și respectate în activitate de fiecare angajat, atât în cadrul comunicării interne, cât și în comunicarea externă națională și internațională. Comunicarea în timp util a deficiențelor identificate și eliminarea acestora de către cei responsabili de elementele specifice ale sistemului de management al calității (E1-E8) permite personalului luarea de măsuri pentru remedierea situației în conformitate cu responsabilitățile asumate.

### 7.3. Canale și instrumente de comunicare

Mediul de comunicare evoluează rapid, iar CCRM acordă atenție sporită identificării și utilizării celor mai potrivite canale și instrumente de comunicare pentru a ajunge la grupul-țintă selectat.

Comunicarea nu este doar furnizarea de informație, ci este și un proces bidirecțional. Din aceste considerente, pe lângă comunicarea și promovarea rezultatelor activității, CCRM încurajează și implementează canale deschise pentru a cunoaște opinia părților interesate, a obține feedback și a stimula spiritul participativ (mese rotunde, sondaje, chestionare etc.).

Principalele canale și instrumente de comunicare, utilizate de CCRM sunt:

- Rapoarte anuale;
- Rapoarte de activitate;
- Rapoarte de audit;
- Sinteze, sumare;
- Comunicate de presă;
- Buletine trimestriale;
- Buletine informative internaționale;

- Ședințe publice (CCRM, CCFP etc.);
- Conferințe de presă;
- Întuniri, seminare internaționale;
- Mese rotunde, ateliere de lucru;
- Emisiuni TV;
- Pagina web;
- Spoturi video (pagina web);
- Rețele de socializare;
- Ședințe ale managementului ISA;
- Ședințe ale subdiviziunilor;
- Instruiri, ateliere de informare;
- Sondaje;
- E-mail;
- Telefon;
- Rețeaua intranet;
- Panoul publicitar la loc vizibil etc.

#### 7.4. Tipuri de comunicări

Comunicarea este de 2 tipuri: internă și externă.

##### 1) Comunicarea internă

Comunicarea internă contribuie la succesul activității Curții de Conturi, prin unirea angajaților și axarea profundă pe obiective, pe valorile instituției și, cel mai important, pe cultura instituțională.

În acest scop, în cadrul Curții de Conturi sunt promovate valorile instituționale pentru motivarea angajaților și a unei identități colective, bazate pe principiile de comunicare și conlucrare multidirecțională, contribuind la crearea unui climat favorabil și de susținere a performanței.

Responsabilitatea pentru crearea unui sistem funcțional de comunicare internă îi aparține conducerii CCRM.

Comunicarea internă poate fi:

- a) pe verticală; și
- b) pe orizontală.

a) *Comunicarea pe verticală* între diferite niveluri ierarhice ale instituției (*Președinte – vicepreședinte – membrii – responsabilii de elemente – șefii subdiviziunilor autonome – șefii de subdiviziuni din cadrul subdiviziunilor autonome – angajați*) este asigurată prin:

- ședințe lunare obligatorii, precum și ședințe organizate, la necesitate, cu șefii subdiviziunilor autonome ale CCRM pentru discutarea și soluționarea operativă a problemelor identificate;
- ordine/dispoziții/indicații ale președintelui, care se transmit, prin intranet/e-mail tuturor subdiviziunilor responsabile.

b) *Comunicarea pe orizontală* între diferite subdiviziuni ale CCRM este asigurat prin:

- distribuirea informației care prezintă interes pentru angajații CCRM (cu excepția informației

**Comunicarea internă**  
presupune totalitatea  
activităților desfășurate la  
diferite niveluri, care  
facilitează transmiterea  
informației.

confidențiale) în cadrul ședințelor operative ale subdiviziunilor structurale, prin e-mail, Intranet sau în alt mod acceptat în cadrul CCRM;

- anunțuri în cadrul ședințelor subdiviziunilor structurale;
- transmiterea directă a documentelor/informației pe suport de hârtie sau electronic.

La nivel intern se asigură comunicarea periodică privind:

- ➔ politica, obiectivele, cerințele și informația privind eficacitatea SMC;
- ➔ strategiile și alte documente strategice la nivel național în care este vizată ISA;
- ➔ responsabilitatea pentru implementarea procedurilor puse în aplicare în cadrul CCRM, precum și a acțiunilor întreprinse în cadrul SMC;
- ➔ modificările SMC, pentru a întreprinde acțiuni prompte și adecvate în conformitate cu responsabilitățile persoanelor cu funcții de conducere;
- ➔ modificările/ajustările reglementărilor interne;
- ➔ informația obținută în cadrul procesului de planificare strategică și planificare operațională<sup>51</sup>;
- ➔ informația despre preocupările legate de procesele/procedurile existente în cadrul CCRM;
- ➔ rezultatele consultărilor, revizuirilor/evaluărilor interne ale calității misiunii(lor) de audit;
- ➔ situația privind gestionarea atât a fiecărui element în parte, cât și a întregului SMC;
- ➔ deciziile conducerii și ale comisiilor instituite în cadrul CCRM despre procedurile/activitățile operaționale;
- ➔ deciziile la nivel intern;
- ➔ rapoartele experților externi și alte rapoarte elaborate de părțile interesate în care este vizată Curtea de Conturi etc.

## 2) *Comunicarea externă*

Curtea de Conturi a dezvoltat și menține relații de cooperare și de comunicare cu un șir pe părți interesate, asigurând transparența activității instituției și oferind informații de interes pentru părțile interesate externe prin intermediul paginii web oficiale a instituției și altor canale de informare. În contextul sporirii impactului activității sale, Curtea de Conturi pune accentul pe comunicarea eficientă:

**Comunicarea externă**  
presupune totalitatea activităților care asigură interacțiunea dintre instituție și părțile interesate externe, prin distribuirea informației despre instituție, activitățile și scopurile acesteia.

- ➔ cu Legislativul, pentru a facilita supravegherea și responsabilitatea parlamentară;
- ➔ cu Executivul, pentru a promova responsabilitatea administrativă;
- ➔ cu organele de investigare și de anchetă, pentru a încuraja aplicarea legală a răspunderii;
- ➔ cu mass-media, societatea civilă, pentru a ne asigura că mesajele noastre ajung la cetățeni;
- ➔ cu organismele profesionale și academice, pentru a promova aspectele profesionale ale auditului extern;
- ➔ cu partenerii de dezvoltare, comunitatea internațională, pentru a contribui, între altele, la sporirea capacităților instituționale;
- ➔ cu părțile interesate interne, angajații, care sunt ambasadorii instituției supreme de audit, pentru promovarea imaginii unei instituții profesioniste și integre.

<sup>51</sup> În varianta ISSAI 140 este definită ca „acceptare și continuare”.

## Părțile interesate

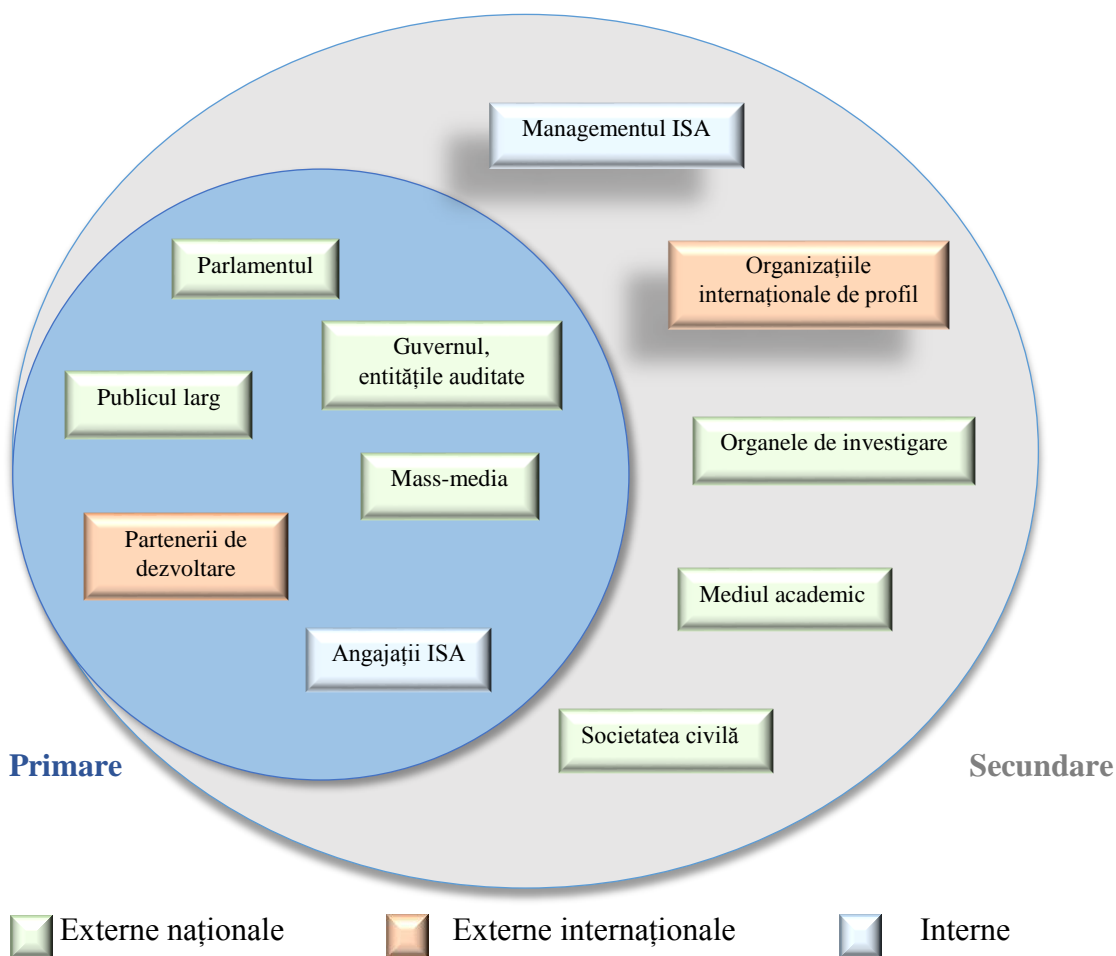


Figura nr. 15. Părțile interesate

Părțile interesate externe pot avea, de asemenea, un rol important în îmbunătățirea calității auditului. Acestea pot include comunități academice și de afaceri; instituții din domeniu/de cercetare; ONG; auditori interni; cetățeni; reprezentanți ai grupurilor vulnerabile etc.

În cadrul comunicării externe cu părțile interesate, metodele de comunicare instituite de CCRM sunt:

- ➔ examinarea proiectelor de raport de audit în cadrul ședințelor publice ale Curții de Conturi, transmise online;
- ➔ audierea rapoartelor de audit în cadrul ședințelor publice ale Comisiei de control al finanțelor publice, transmise online;
- ➔ plasarea, pe pagina web a CCRM, a rapoartelor de audit, inclusiv a recomandărilor, termenul de implementare a acestora și răspunsurilor entităților auditate cu privire la nivelul de implementare pe fiecare recomandare în parte;
- ➔ feedback-ul de la instituțiile/entitățile auditate privind comunicarea cu auditorii Curții de Conturi, obținut prin efectuarea sondajelor/completarea chestionarelor privind comunicarea echipei de audit cu entitatea auditată pe parcursul misiunii;
- ➔ răspunsuri la plângerile, acuzațiile, reclamațiile (privind calitatea) primite etc.

## Comunicarea cu entitățile auditate

Este important să fie menținută implicarea entităților auditate în toate aspectele relevante legate de activitatea de audit. Acest lucru este important pentru dezvoltarea unei relații de lucru constructive și pentru a ne asigura că echipa de audit va atinge obiectivul(ele) de audit și va efectua un audit de înaltă calitate. Comunicarea poate include obținerea de informație relevantă pentru derularea auditului și discutarea cu entitățile auditate a constatărilor și concluziilor preliminare.

Se recomandă ca echipele de audit să comunice cu regularitate cu entitățile auditate pe parcursul auditului. Astfel, pentru a asigura o comunicare eficientă cu entitățile auditate, echipa de audit trebuie să ia în considerare următoarele:

- cheșiunile-cheie care trebuie discutate cu entitățile auditate la etapa de planificare:
  - subiectul auditului;
  - obiectivul și întrebările de audit;
  - criteriile de audit;
  - perioada auditată;
  - metodologia auditului;
  - entitățile/programele care urmează să fie incluse în audit;
- să organizeze întâlnirile cu entitățile auditate pe parcursul auditului și să ia în considerare opinia acestora. Deoarece auditurile evoluează pe măsură ce echipa de audit învață mai multe despre subiect, entitățile auditate trebuie să fie informate cu privire la orice modificări semnificative ale aspectelor-cheie ale auditului. Comunicarea eficientă poate îmbunătăți accesul la informații noi (neașteptate) și date;
- să ofere entităților auditate posibilitatea de a comenta constatările preliminare, concluziile și recomandările auditului. În plus, comentariile entităților auditate pot fi folosite pentru a corecta erorile de fapt și pentru a lua în considerare necesitatea de a face alte modificări la rapoartele finale. Diferențele de opinii rămase sau alte comentarii importante, împreună cu răspunsurile ISA, *sunt publicate ca parte a raportului de audit.*

Comunicarea cu entitățile auditate pe tot parcursul auditului este importantă pentru a obține îmbunătățiri semnificative în guvernanta și poate crește impactul auditului. Cu toate acestea, auditorul trebuie să păstreze întotdeauna independența și imparțialitatea corespunzătoare.



Conformitatea cu prevederile ISSAI 140 este asigurată prin aplicarea cerințelor expuse la **Elementul 7 „Informare și comunicare”** din prezentul Ghid.

## ELEMENTUL 8: PROCESUL DE EVALUARE ȘI REMEDIERE

*„Instituția va stabili un proces de monitorizare și remediere pentru:*

- (a) a furniza informații relevante, fiabile și în timp util despre proiectarea, punerea în aplicare și funcționarea sistemului de management al calității;*
- (b) a identifica punctele forte și deficiențele potențiale în proiectarea, punerea în aplicare și funcționarea sistemului de management al calității;*
- (c) a lua măsuri adecvate pentru a răspunde deficiențelor identificate, astfel încât acestea să fie remediate în timp util; și*
- (d) a permite ISA să evalueze conformitatea cu ISSAI și cu cerințele legale și de reglementare aplicabile, precum și cu politicile și procedurile pe care le-a stabilit pentru a aborda riscurile de calitate.*

*Procesul de monitorizare și remediere va include:*

- (a) evaluarea constatărilor pentru a determina dacă există deficiențe;*
- (b) evaluarea severității, a caracterului general și a cauzei fundamentale a deficiențelor identificate;*
- (c) elaborarea și punerea în aplicare a unor acțiuni de remediere adecvate pentru soluționarea acestor deficiențe; și*
- (d) evaluarea dacă măsurile de remediere au fost concepute, puse în aplicare și sunt eficiente în mod corespunzător.*

*Procesul de monitorizare și remediere trebuie să includă revizuirile ale angajamentelor finalizate. Pe baza riscurilor de calitate identificate, ISA va stabili criteriile pentru selectarea angajamentelor finalizate pentru revizuire”.*

***[ISSAI 140 revizuit, Cerințele organizaționale care stau la baza sistemului de management al calității ISA. Monitorizarea sistemului de management al calității și eliminarea deficiențelor identificate]***

### 8.1. Generalități

Procesul de evaluare și remediere monitorizează întregul SMC și, prin urmare, activitățile de monitorizare sunt întreprinse pentru toate elementele componente ale SMC, inclusiv procesul de evaluare a riscurilor.

Procesul de evaluare și remediere a întregului SMC are drept scop:

- a) furnizarea informațiilor relevante, fiabile și în timp util cu privire la proiectarea, punerea în aplicare și funcționarea SMC;
- b) identificarea punctelor forte și a deficiențelor potențiale în proiectarea, punerea în aplicare și funcționarea SMC;
- c) luarea măsurilor adecvate pentru a răspunde deficiențelor identificate, astfel încât acestea să fie remediate în timp util; și
- d) evaluarea conformității cu ISSAI și cu cerințele legale și de reglementare aplicabile, precum și cu politicile și procedurile stabilite pentru abordarea riscurilor de calitate.

Procesul de evaluare și remediere facilitează îmbunătățirea proactivă și continuă a calității activității de audit și a sistemului de management al calității instituit în cadrul Curții de Conturi, pe lângă faptul că permite evaluarea sistemului. Curtea de Conturi realizează mai multe activități care se concentrează pe determinarea măsurii în care misiunile s-au conformat politicilor și procedurilor.

Ca urmare a evaluării SMC, pot fi operate modificări pentru eliminarea unei deficiențe identificate în sistemul de management al calității și abordarea riscurilor de calitate care rezultă din modificarea naturii și a circumstanțelor în care funcționează Curtea de Conturi, a activităților operaționale ale instituției, inclusiv prin modificări ale obiectivelor aferente calității, ale riscurilor de calitate sau ale răspunsurilor ce se impun.

Evaluarea întregului SMC și omiterea deficiențelor identificate includ:

- ➔ evaluarea SMC pentru a stabili dacă există deficiențe în funcționarea corespunzătoare a acestuia;
- ➔ evaluarea cauzelor deficiențelor identificate;
- ➔ conceperea și punerea în aplicare a unor măsuri de remediere adecvate pentru eliminarea acestor deficiențe; și
- ➔ evaluarea nivelului în care măsurile de remediere au fost concepute/elaborate, puse în aplicare și sunt eficiente în modul corespunzător.

**Deficiență** (în contextul SMC al CCRM) – aceasta există atunci când:

- (a) un obiectiv aferent calității nu este stabilit sau este stabilit incorect;
- (b) un risc de calitate sau o combinație de riscuri de calitate nu este identificat(ă) sau evaluat(ă) în mod corespunzător;
- (c) un răspuns sau o combinație de răspunsuri nu reduce la un nivel acceptabil de scăzut probabilitatea apariției unui risc de calitate aferent, deoarece răspunsul (răspunsurile) nu este (sunt) conceput(e) în mod corespunzător, implementat(e) sau nu funcționează în mod eficace; sau
- (d) un alt aspect al SMC este absent sau nu este conceput în mod corespunzător, pus în aplicare sau funcționează eficient, astfel încât o cerință a ISSAI 140 nu a fost abordată.

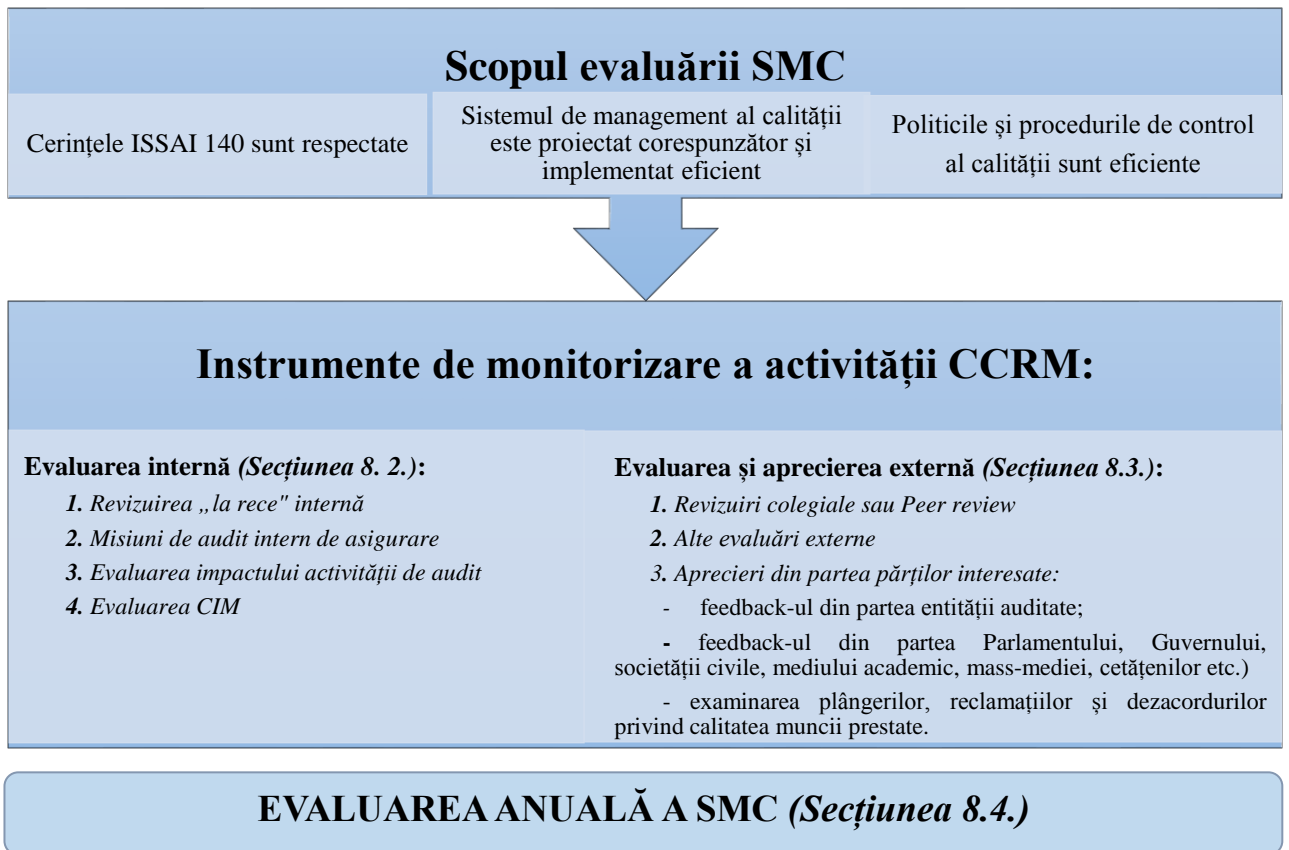
Curtea de Conturi a stabilit o abordare sistemică pentru revizuirea și evaluarea sistemului de management al calității. Această abordare este o combinație a diferitor activități de evaluare, în vederea obținerii informațiilor și asigurărilor că controalele calității sunt efectuate calitativ, asigurând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



Modalitatea de evaluare și raportare a fiecărui element este descrisă în **Secțiunea 8.4. „Evaluarea anuală și raportarea sistemului de management al calității în cadrul CCRM”**.

Ca rezultat, procesul de evaluare și remediere se realizează prin:





**Figura nr. 16. Instrumente de monitorizare și evaluare a sistemului de management al calității.**

Toate aceste tipuri de evaluări ale calității, dacă sunt realizate corect, constituie un tip de evaluare important, fiindcă evaluează în mod independent și obiectiv dacă sistemul de management al calității în cadrul CCRM este eficient și lucrează după cum a fost gândit să funcționeze.

Anual se elaborează rapoarte interne, care să concentreze și recomandările și rezultatele generale, și care să fie prezentate și discutate cu personalul de audit al CCRM. În acest sens, este vital ca managementul instituției, inclusiv conducerea și membrii Curții de Conturi, să asigure toate condițiile necesare pentru ca procesul de evaluare a calității activității de audit să aibă loc într-adevăr. Implicarea activă a conducerii Curții de Conturi și a membrilor Curții de Conturi în evaluările post-audit (toate tipurile de evaluări) și răspunderea acestora privind soluționarea problemelor și obținerea de îmbunătățiri clare – prin decizii potrivite, constituie un element esențial în crearea în instituție a unui climat sau mediu orientat către calitate.

### *8.2. Evaluarea internă a activității Curții de Conturi*

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

În activitatea sa Curtea de Conturi efectuează următoarelor *evaluări interne*:

## Evaluări interne

1. Revizuirii „la rece” (Secțiunea 8.2.1.);
2. Misiuni de audit intern de asigurare și consiliere (Secțiunea 8.2.2.);
3. Evaluarea impactului activității de audit (Secțiunea 8.2.3.);
4. Autoevaluarea CIM (Secțiunea 8.2.4.).

Figura nr. 17. Evaluări interne.

### 8.2.1. Revizuirea „la rece” a calității misiunilor de audit<sup>52</sup>

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

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

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

Revizuirea unui eșantion de misiuni de audit finalizate, denumită în continuare **procedura de revizuire „la rece”**, include:

- ➔ stabilirea criteriilor de selectare a misiunilor de audit finalizate, a frecvenței revizuirilor „la rece” și a subdiviziunii care efectuează aceste revizuirii;
- ➔ identificarea punctelor forte (bunelor practici);
- ➔ identificarea, evaluarea și stabilirea soluțiilor de eliminare a deficiențelor.

În cadrul Curții de Conturi a fost creată o structură separată, de control al calității, nesubordonată decât Președintelui și fără legături cu auditorii publici sau cu subdiviziunile structurale ale CCRM. Această structură de control al calității are sarcina de a analiza și de a evalua sistemul de management al calității la nivelul activității de audit, presupunând revizuirea unui eșantion de misiuni de audit public extern finalizate.

Misiunile de audit finalizate sunt revizuite *anual pe o bază ciclică*, ținând cont de criteriile de selectare a auditurilor pentru revizuire, stabilite în *Îndrumarul privind procedura de revizuire „la rece”*.

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

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

Revizuirii „la rece” sunt supuse toate etapele auditului.

<sup>52</sup> În varianta ISSAI 140 este definită ca „inspecția internă a misiunilor finalizate”.

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

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

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

### ***Raportul generalizator***

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

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

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

### ***Impactul revizuirilor***

Soluțiile de remediere și îmbunătățire identificate ca rezultat al procedurii de revizuire „la rece” pot fi:

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

Modificările în SMC pot include:

- modificări pentru soluționarea unei deficiențe identificate în SMC;
- modificări ale obiectivelor aferente calității, ale riscurilor de calitate sau ale procedurilor, inclusiv ale acțiunilor întreprinse în cadrul SMC.

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

Partenerul misiunii trebuie să urmărească rapoartele anuale privind rezultatele revizuirilor „la rece” elaborate de subdiviziunea responsabilă de controlul calității, să ia în considerare deficiențele menționate în aceste rapoarte, măsurile luate de CCRM pentru a îmbunătăți situația.

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

### 8.2.2. Misiuni de audit intern

Auditul intern constituie o pârghie care contribuie la îmbunătățirea sistemului de management al calității prin efectuarea misiunilor de audit interne. Activitatea acestuia se efectuează în conformitate cu Standardele Naționale de Audit Intern<sup>53</sup>, Carta de audit intern și cu alte reglementări naționale. Scopul auditului intern este de a evalua independent și obiectiv activitatea (sistemele, procesele, domeniile) instituției prin misiuni de asigurare și de consiliere.

Misiunile de asigurare se realizează prin următoarele tipuri de audit:

1) *auditul de sistem*, în cadrul căruia este examinat sistemul de control intern managerial, pentru a evalua eficiența funcționării acestuia;

2) *auditul de conformitate*, în cadrul căruia este verificată respectarea cadrului normativ și a procedurilor interne aplicate, precum și, după caz, necesitatea îmbunătățirii activităților de control, pentru a asigura conformitatea;

3) *auditul financiar*, în cadrul căruia este evaluată funcționarea adecvată și eficientă a activităților de control aferente sistemelor financiare;

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

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

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

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

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

### 8.2.3. Evaluarea impactului activității de audit

Curtea de Conturi tinde să sporească impactul rezultatelor activității de audit prin intermediul a 2 părți implicate:

- ➔ subdiviziunile responsabile de audit; și
- ➔ subdiviziunea responsabilă de analiza, monitorizarea și raportarea impactului.

<sup>53</sup> aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 153 din 12.09.2018.

### *Subdiviziunile responsabile de audit*

Monitorizarea și evaluarea implementării recomandărilor de audit se realizează de către subdiviziunile responsabile de audit, în cadrul:

- a) evaluării din oficiu a nivelului de implementare a recomandărilor înaintate în Hotărârile Curții de Conturi prin intermediul SIA „Audit CCRM” și/sau prin studierea dosarului pe suport de hârtie;
- b) misiunilor de audit curente, prin stabilirea unui obiectiv separat;
- c) misiunilor de follow-up.

Procedura și activitățile aferente monitorizării implementării recomandărilor, precum atribuțiile și obligațiile responsabililor de monitorizare sunt stabilite în *Regulamentul cu privire la monitorizarea implementării recomandărilor auditului public extern*<sup>54</sup>.

### *Subdiviziunea responsabilă de analiză și raportare a impactului*

Totodată, Curtea de Conturi dispune de o *subdiviziune responsabilă de analiză și raportare a impactului*, care periodic analizează, evaluează, cuantifică și raportează impactul activității de audit a Curții de Conturi prin:

- sistematizarea, analiza și generalizarea informațiilor privind măsurile întreprinse de către entitățile responsabile în vederea înlăturării neregularităților constatate;
- cuantificarea impactului activității de audit a Curții de Conturi prin generalizarea indicatorilor activității de audit și de monitorizare stabiliți la nivelul Curții;
- evaluarea și raportarea impactului activității de audit public extern către Curtea de Conturi, Parlament și, la necesitate, altor instituții interesate;
- estimarea impactului activității de audit asupra managementului financiar public în ansamblu și la nivel de entități etc.

Drept urmare a realizării acțiunilor respective, acestea sunt parte a *Raportului asupra administrării și întrebuițării resurselor financiare publice și patrimoniului public* și a *Raportului de activitate al Curții de Conturi*, a altor rapoarte specifice, care sunt prezentate la solicitare și persoanelor responsabile de guvernanță.

Aceste aspecte sunt descrise în *Regulamentul privind organizarea și funcționarea subdiviziunii responsabile de planificare, monitorizare și raportare*.

## **8.2.4. Evaluarea CIM**

Curtea de Conturi evaluează și raportează anual sistemul de control intern managerial și emite Declarația de răspundere managerială. Ca rezultat al autoevaluării, Curtea de Conturi apreciază organizarea și funcționarea sistemului CIM din cadrul instituției și emite anual, până la data de **1 martie**, o Declarație de răspundere managerială pentru anul precedent. Evaluarea acoperă domenii, precum: etica și integritatea; funcții, atribuții și sarcini; angajamentul față de competență; abordarea și stilul de operare al conducerii; structura organizațională; managementul performanțelor și al riscurilor; activități de control în cadrul activității operaționale; informarea și comunicarea; patrimoniul, finanțe și tehnologii informaționale ș.a.

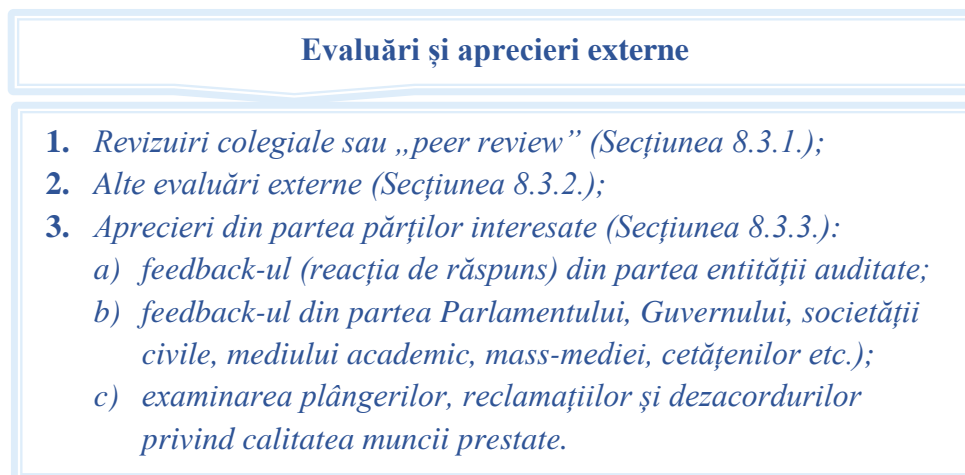
---

<sup>54</sup> aprobat prin Hotărârea Curții de Conturi nr. 2 din 17.02.2023.

### 8.3. Evaluarea și aprecierea externă a activității Curții de Conturi

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

Curtea de Conturi poate fi supusă următoarele **evaluări și aprecieri externe**:



**Figura nr. 18. Evaluări și aprecieri externe.**

#### 8.3.1. Revizuri colegiale sau „peer review”

Examinările calității post-audit, realizate de persoane, experți din exteriorul Curții de Conturi, sunt numite și *revizuri colegiale sau peer review*<sup>55</sup>. Dacă este necesar, Curtea de Conturi va lua în considerare implicarea unei echipe de colegi profesioniști de la una sau mai multe Instituții Supreme de Audit, pentru a efectua o evaluare independentă a unuia sau mai multor elemente ale sistemului de management al calității (de exemplu, *evaluarea peer review*<sup>56</sup>), cu o periodicitate determinată în funcție de necesitățile evaluate.

Evaluările externe pot fi făcute de experți externi, independenți de Curtea de Conturi a Republicii Moldova.

Curtea de Conturi poate solicita unei instituții omoloage să facă verificarea câtorva rapoarte de audit și a calității activității de control (așa-numită „revizuire colegială” sau *peer review*<sup>57</sup>). Este important este ca ISA similară să dețină experiență în acel domeniu în care se cere să facă verificarea.

Un tip important de evaluare externă este cel numit „revizuire colegială” – evaluare făcută de o instituție similară de audit, care este de obicei realizată la un interval de mai mulți ani. O evaluare de tip „revizuire colegială” verifică dacă sistemul intern al CCRM – normele de control, procedurile sale, sunt conforme cu realitatea și dacă s-au respectat și s-au aplicat standardele profesionale de audit.

În acest tip de evaluare, structura organizațională a instituției de audit, metodele sale de lucru, metodologia folosită sunt evaluate de o ISA echivalentă care de asemenea asigură măsuri pentru

<sup>55</sup> Liniile directoare INTOSAI (GUID 1900) – Liniile directoare de revizuire de la egal la egal (peer review).

<sup>56</sup> Prima evaluare peer review a fost realizată în anii 2020-2021, rezultatele fiind prezentate în octombrie 2022.

<sup>57</sup> Liniile directoare INTOSAI (GUID 1900) – Liniile directoare de revizuire de la egal la egal (peer review).



îmbunătățire. Acest tip de evaluări, în țările candidate la Uniunea Europeană sunt în cadrul proiectului SIGMA, care angajează senior auditori ai ISA din țările membre ale UE, deși scopul acestora este cu mult mai mare decât controlul calității.

În principiu, asemenea evaluări se concentrează pe verificarea calității activității instituției de audit respective, dar, de fapt, scopul real este verificarea unor aspecte importante, și anume: fundamentarea legală a existenței unei structuri de audit și gradul de independență al conducerii instituției, indiferent de tipul de organizare pe care aceasta îl are. Scopul final al tuturor evaluărilor este să motiveze Curtea de Conturi să facă recomandări de îmbunătățire a activității generale, a metodologiilor, care au fost elaborate și de instituția respectivă, și de reprezentanții unor instituții similare reprezentând proiectul SIGMA (și finanțați de acest proiect, având aceeași specialitate cu experții din instituția verificată). Procedurile de lucru se stabilesc de către instituția de audit respectivă, în colaborare cu revizorul post-audit, cu scopul de a determina natura, anvergura, frecvența și datele unor revizuri post-audit.

### 8.3.2. Alte evaluări externe

Alte evaluări externe pot fi efectuate de părțile interesate de nivel național și internațional. Totodată, activitatea și statutul CCRM pot fi evaluate și luate în calcul la diverse evaluări pe țară efectuate de organizații internaționale, precum ONG, FMI, Banca Mondială, Comisia Europeană, donatorii și alte organisme ale UE, PEFA, SIGMA etc.

### 8.3.3. Aprecieri din partea părților interesate

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

- a) *feedback-ul (reacția de răspuns) din partea entității auditate* – solicitarea opiniei entității auditate cu privire la concluziile și comunicarea, inclusiv comportamentul și activitățile desfășurate de către echipa misiunii, cât și a impactului activității de audit desfășurate, perceput de acestea prin diverse metode, cum ar fi: chestionarul, sondajul etc.;
- b) *feedback-ul (reacția de răspuns) din partea altor părți implicate, cum ar fi: Parlamentul, societatea civilă, mediul academic, mass-media, cetățenii etc.*, prin diverse metode, cum ar fi: chestionarul, sondajul, studiul etc. cu privire la activitatea, rolul și imaginea Curții de Conturi. Rezultatele aprecierilor sunt sintetizate de către subdiviziunea responsabilă de comunicare și prezentate Președintelui CCRM, pentru examinare și coordonarea activităților de îmbunătățire a aspectelor problematice cu subdiviziunile instituționale conform domeniilor de competență;
- c) *examinarea plângerilor, acuzațiilor, reclamațiilor și dezacordurilor privind calitatea muncii prestate.* Curtea de Conturi elaborează și implementează proceduri pentru primirea, examinarea și soluționarea plângerilor, acuzațiilor, reclamațiilor și/sau dezacordurilor cu privire la neefectuarea activităților în conformitate cu standardele profesionale și cu dispozițiile legale și de reglementare aplicabile. Procedurile pentru tratarea plângerilor, acuzațiilor, reclamațiilor sau dezacordurilor stabilite ajută instituția să prevină aprobarea unor rapoarte de audit inadecvate (necalitative), precum și:
  - ➔ să identifice și să se ocupe de persoanele, inclusiv cele din conducere, care nu acționează sau nu se comportă într-o manieră care demonstrează un angajament față de calitate și susține angajamentul față de calitate al instituției; sau



- ➔ să identifice deficiențele din SMC.

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

Procedurile elaborate și puse în aplicare, precum și acțiunile întreprinse în cadrul SMC pot trata riscuri multiple la adresa calității legate de mai multe obiective aferente calității din diferite elemente componente. *De exemplu*, procedurile pentru plângeri, acuzații și reclamații pot trata riscurile la adresa calității legate de obiectivele referitoare la calitate aferente resurselor umane (Elementul 4, *de exemplu*, angajamentul/responsabilitatea personalului față de calitate), cerințelor de etică relevante (Elementul 3) și guvernanta și leadership (Elementul 2).



Conformitatea cu prevederile ISSAI 140 este asigurată prin aplicarea cerințelor expuse la **Elementul 8 „Procesul de monitorizare și remediere”** din prezentul Ghid.

#### 8.4. Evaluarea anuală și raportarea sistemului de management al calității

*„Persoana sau persoanele cărora li s-a atribuit responsabilitatea și răspunderea pentru sistemul de management al calității evaluează și concluzionează cu privire la sistemul de management al calității. Evaluarea acoperă o perioadă definită și se efectuează cel puțin o dată pe an”.*

##### *[ISSAI 140 revizuit, Cerințe organizatorice la evaluarea și concluzionarea privind eficacitatea SMC]*



Curtea de Conturi evaluează și concluzionează dacă SMC îți atinge obiectivele. Totodată, aceasta efectuează evaluarea în scopul determinării funcționalității sistemului de management al calității, aprecierii gradului de conformitate al acestuia cu reglementările interne, rezultatele fiind sintetizate într-un Raport anual privind evaluarea sistemului de management al calității (în continuare – Raport).

Evaluarea SMC se efectuează o dată în an, de regulă **până la data de 15 octombrie** a fiecărui an de gestiune, de către persoana sau grupul de persoane cărora li s-a atribuit responsabilitatea pentru SMC. Responsabilul de SMC este asistat, în efectuarea evaluării, de către subdiviziunea responsabilă de controlul calității și, după caz, de alte persoane delegate<sup>58</sup>. Cu toate acestea, responsabilul de SMC poartă responsabilitatea finală pentru desfășurarea evaluării sistemului.

<sup>58</sup> Printr-un act administrativ intern, de regulă, prin Ordinul Președintelui.

Curtea de Conturi este cea responsabilă pentru evaluare și concluziile aferente evaluării sistemului de management al calității.

Președintele Curții de Conturi desemnează responsabilul de SMC care poartă responsabilitatea evaluării sistemului de management al calității și responsabilii de fiecare componentă a sistemului (Element) – responsabilitatea operațională.

Responsabilii de fiecare componentă a sistemului cărora le-au fost delegată responsabilitatea operațională pentru procesul de monitorizare și remediere comunică în timp util responsabilului de SMC următoarele aspecte:

- a) descrierea activităților de monitorizare efectuate;
- b) deficiențele identificate, inclusiv cât de grave și cât de generalizate sunt acestea; și
- c) acțiunile de remediere pentru înlăturarea/tratarea deficiențelor identificate.

Aceste informații sunt comunicate atât **anual**, deoarece sunt o bază pentru evaluarea sistemului de management al calității și pentru concluzia aferentă și, după caz, **la necesitate**<sup>59</sup>.



Responsabilul de întregul SMC și responsabilii de fiecare element în parte se desemnează printr-un act administrativ intern, emis de Președintele Curții de Conturi, în baza căruia se delegă responsabilitățile prevăzute în **Secțiunea 2.3. Roluri organizaționale și responsabilități în SMC**.

**Responsabilul de întregul sistem de management al calității** (în continuare – *Responsabilul de SMC*) garantează conducerii Curții de Conturi că nivelul de calitate al elementelor componente ale sistemului de management al calității, prevăzute de ISSAI 140, este unul **acceptabil**.

Responsabilul de SMC, asistat de subdiviziunea responsabilă de controlul calității și, după caz, de alte persoane delegate<sup>60</sup>, este responsabil de organizarea și desfășurarea procesului de evaluare și raportare a sistemului de management al calității.

Modalitatea de evaluare și raportare a situației aferente fiecărui element este descrisă în continuare.

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

În procesul de evaluare și monitorizare a sistemului de management al calității, Responsabilul de întregul sistem de management al calității, asistat de subdiviziunea responsabilă de controlul calității și, după caz, de alte persoane delegate, este în drept să utilizeze diverse instrumente de *chestionare, sondaje transmise tuturor angajaților, interviuri etc.*

Responsabilul de SMC, asistat de subdiviziunea responsabilă de controlul calității și, după caz, de alte persoane desemnate<sup>61</sup>, oferă suport la organizarea procesului de evaluare a SMC. Totodată, după caz, acordă asistența necesară responsabililor de elementele componente ale sistemului la completarea Raportului.

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

<sup>59</sup> În cazul solicitării de către experții externi etc.

<sup>60</sup> Printr-un act administrativ intern, de regulă, prin Ordinul Președintelui.

<sup>61</sup> Printr-un act administrativ intern, de regulă, prin Ordinul Președintelui.

Responsabilii de fiecare element al sistemului, în colaborare cu subdiviziunile vizate, completează, înregistrează rezultatele evaluării elementului pe care îl gestionează în Raportul anual privind SMC, conform modelului expus în Anexa nr.6<sup>62</sup> la prezentul Ghid.

Raportul privind evaluarea sistemului de management al calității, care conține rezultatele monitorizării, evaluării și gestionării fiecărui element al sistemului, include șase compartimente<sup>63</sup>:

- 1) Elementul 2. Guvernanță și leadership;
- 2) Elementul 3. Cerințe etice relevante;
- 3) Elementul 4. Planificarea strategică și planificarea operațională;
- 4) Elementul 5. Efectuarea misiunilor de audit și a altor activități conexe;
- 5) Elementul 6. Resurse;
- 6) Elementul 7. Informare și comunicare.

Fiecare compartiment va avea o concluzie, iar la final documentul va conține o concluzie generală privind întregul SMC și recomandări pentru îmbunătățirea acestuia.

Totodată, Raportul va conține, după caz, mențiuni cu privire la:

- opinia asupra situațiilor financiare anuale ale CCRM în anul de raportare;
- părerea părților interesate privind activitatea CCRM (rezultat obținut în urma sondajelor în cadrul grupurilor-țintă etc.);
- nivelul de satisfacție al entităților auditate privind rezultatele activității de audit etc.

Responsabilul de SMC încheie raportul cu una dintre următoarele concluzii generale prezentată într-un format standardizat:

- a) sistemul de management al calității oferă Curții de Conturi o asigurare rezonabilă cu privire la îndeplinirea obiectivelor sistemului de management al calității;
- b) cu excepția aspectelor legate de deficiențele identificate care au un efect grav (*vor fi menționate succint aceste deficiențe*), dar nu generalizat asupra proiectării, punerii în aplicare și funcționării sale, sistemul de management al calității oferă Curții de Conturi o asigurare rezonabilă cu privire la îndeplinirea obiectivelor sistemului de management al calității;
- c) sistemul de management al calității nu oferă Curții de Conturi o asigurare rezonabilă cu privire la îndeplinirea obiectivelor sistemului de management al calității.

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

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

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

---

<sup>62</sup> Criteriile de referință pentru evaluarea anuală a sistemului de management al calității. În perioada testării prezentului Ghid, criteriile (întrebările) urmează, după caz, a fi ajustate, dezvoltate și/sau incluse criterii etc.

<sup>63</sup> Elementul 1 (Procesul de evaluare a riscurilor instituției) și Elementul 8 (Procesul de monitorizare/evaluare și remediere) sunt procese specifice pe care Curtea de Conturi le urmează la Elementele 2-7.

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

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

Raportul este prezentat, spre examinare și luare de atitudine, Președintelui Curții de Conturi. Președintele emite o rezoluție pe marginea Raportului cu privire la rezultatele evaluării SMC, cu indicații concrete către părțile implicate în vederea îmbunătățirii activităților/proceselor operaționale ale CCRM.

După aprobare de către Președintele CCRM, *Raportul anual de evaluare a sistemului de management al calității* va fi plasat pe pagina Intranet, pentru informare și ghidare în activitate, iar un *Sumar* al acestuia va fi plasat pe pagina oficială a CCRM, în scopul transparentizării activității.

Responsabilul de SMC comunică aceste informații echipelor misiunilor și altor persoane cărora le-au fost delegate activități în cadrul sistemului de management al calității, pentru a le permite să întreprindă acțiuni prompte și adecvate, în conformitate cu responsabilitățile pe care le au.

#### *Acțiuni de eliminare a deficiențelor identificate în SMC*

În cadrul evaluării SMC sunt identificate acțiuni corective și de eliminare a deficiențelor, necesare pentru îmbunătățirea SMC, fiind înaintate recomandări de soluționare/eliminare a cauzelor problemelor/deficiențelor identificate. Persoanele vizate înlătură în mod corespunzător deficiențele. Acțiuni de eliminare a deficiențelor identificate în SMC **pot fi:**

- **instruirile.** Ca urmare a evaluării SMC, responsabilul de SMC, la necesitate, poate propune *subdiviziunii responsabile de instruire* tematici pentru sesiunile de instruire pe domeniile/subiectele sensibile. Ca rezultat, dezvoltarea profesională continuă a personalului, în funcție de necesitățile identificate ca urmare a evaluării funcționării sistemului de management al calității, va contribui la îmbunătățirea SMC;
- **Modificări în SMC, dezvoltarea reglementărilor interne.** Modificările în SMC pot include:
  - modificări pentru tratarea unei deficiențe identificate în SMC;
  - modificări ale obiectivelor aferente calității, ale riscurilor de calitate sau ale procedurilor, inclusiv ale acțiunilor întreprinse în cadrul SMC.

Drept urmare a evaluării SMC, responsabilul de SMC propune, la necesitate, *subdiviziunii responsabile de metodologie sau altei subdiviziuni responsabile de o procedură anumită* modificări, ajustări și/sau dezvoltări ale reglementărilor interne (manuale/ghiduri, regulamente, orientări, îndrumări etc.). De regulă, aceste ajustări se efectuează *de comun cu subdiviziunea(le) responsabilă(e) de procedura necesară de a fi ajustată și/sau completată;*

- **comunicarea.** Ca urmare a evaluării SMC, responsabilul de SMC, de comun cu subdiviziunea responsabilă de controlul calității, informează personalul-cheie al Curții de Conturi implicat în asigurarea funcționării sistemului de management al calității, despre lacunele identificate, nivelul de înțelegere a sistemului și de respectare a cerințelor acestuia. Totodată, urmează a fi luate măsuri de către personalul-cheie al Curții de Conturi pentru implementarea în timp util a modificărilor necesare în politicile și procedurile instituite în cadrul CCRM.

### ***Monitorizarea implementării recomandărilor ca urmare a evaluării SMC***

După evaluarea SMC, subdiviziunea responsabilă de monitorizare elaborează *Planul de acțiuni privind eliminarea deficiențelor constatate*. După aceasta, subdiviziunea responsabilă de controlul calității monitorizează și raportează conducerii despre gradul de implementare a recomandărilor de înlăturare a deficiențelor constatate drept rezultat al evaluării sistemului de management al calității.

***Sporirea calității.*** În urma identificării și eliminării curențelor/lacunelor în sistemul de management al calității, crește calitatea activităților operaționale, îndeosebi a misiunilor de audit. Acest fapt se datorează aplicării și respectării întocmai a procedurilor instituite de către toate părțile implicate, inclusiv a cerințelor din reglementările interne, astfel încât toate aspectele specifice etapelor de audit să fie realizate, iar rapoartele de audit (produsele finale ale activității de audit) să corespundă cerințelor de calitate atât din punctul de vedere al formei, cât și al conținutului.

### ***Documentarea SMC***

Documentația SMC include:

- a) obiectivele și riscurile aferente calității ale instituției;
- b) o descriere a răspunsurilor și a modului în care răspunsurile CCRM abordează riscurile aferente calității;
- c) informații privind procesul de monitorizare/evaluare și remediere a situației, inclusiv:
  - dovezi ale activităților de monitorizare desfășurate;
  - evaluarea constatărilor și deficiențelor identificate, inclusiv a cauzelor acestora;
  - acțiuni de remediere a deficiențelor identificate;
  - comunicări privind monitorizarea și remedierea situației; și
- d) baza concluziilor la care s-a ajuns cu privire la evaluarea sistemului de management al calității etc.

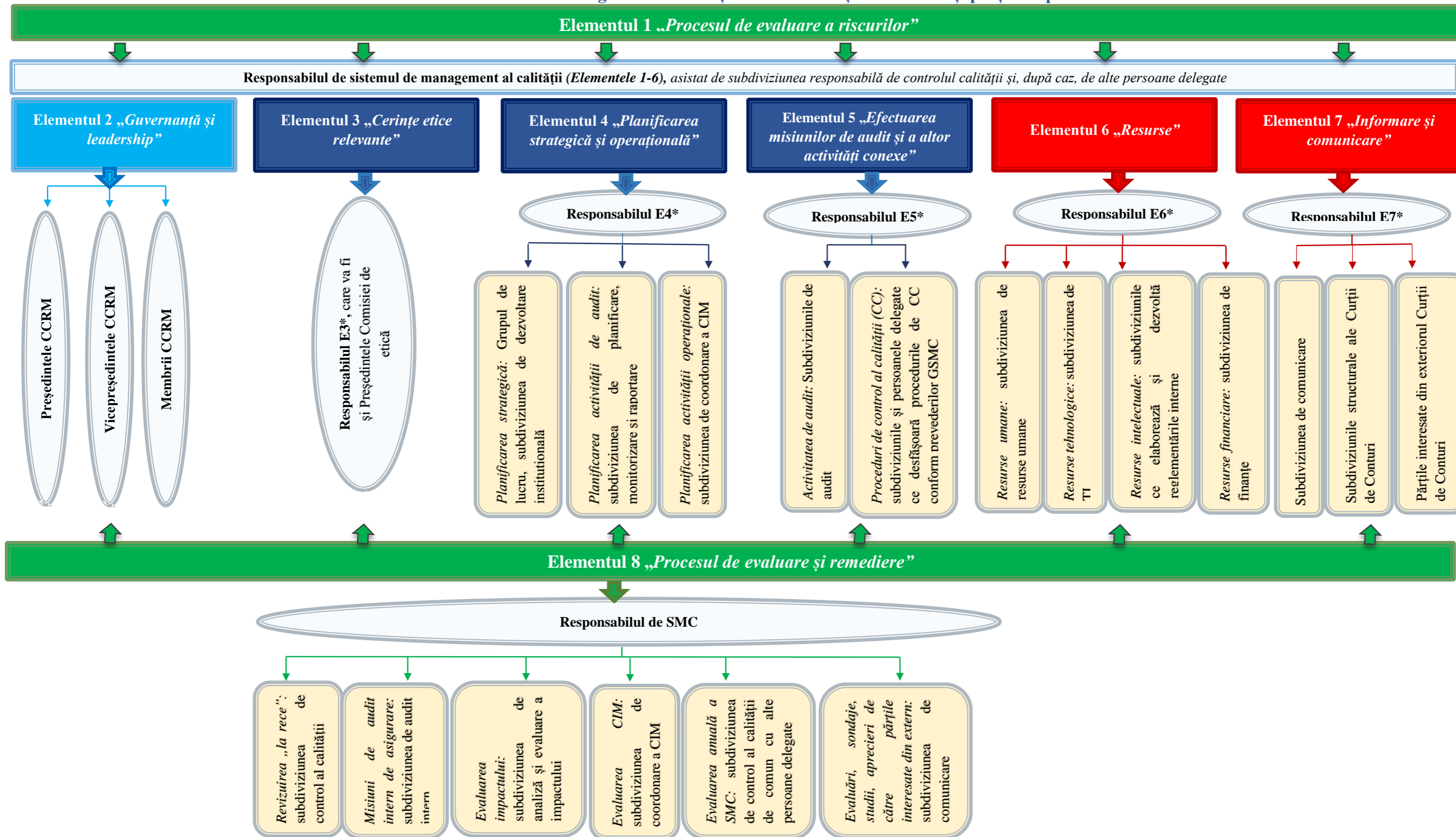
Subdiviziunea responsabilă de monitorizarea SMC este responsabilă de documentarea și ținerea dosarelor.



Conformitatea cu prevederile ISSAI 140 privind evaluarea, concluziile cu privire la eficacitatea SMC și documentarea acestuia sunt asigurate prin aplicarea cerințelor expuse în ***Secțiunea 8.4. „Evaluarea anuală și raportarea SMC”*** din prezentul Ghid.



Anexa nr. 1. Sistemul de management al calității în cadrul Curții de Conturi și părțile implicate



Notă:



E1 și E8 sunt procese specifice stabilite ca parte a SMC pe care instituția îl urmează.

E2 stabilește mediul în care funcționează SMC.

E3, E4 și E5 stabilește aspectele specifice fundamentale pentru desfășurarea misiunilor de audit și a altor activități conexe.

E6 și E7 asigură funcționarea tuturor elementelor SMC.

persoana sau grupul de persoane delegate responsabile de: întregul SMC; aspecte specifice ale sistemului (pe fiecare element în parte al SMC).  
 subdiviziunile implicate pe fiecare element al SMC.

## Anexa nr. 2. Îndrumări privind aspectele aferente calității misiunii de audit

### ÎNDRUMĂRI PRIVIND ASPECTELE AFERENTE CALITĂȚII ÎN MISIUNEA DE AUDIT

- ❖ *Aspecte aferente calității ce trebuie urmărite în planificarea sarcinilor de audit (Planul de audit)*

#### Aspecte aferente calității în planificarea auditului

Un plan de sarcini (Planul de audit) trebuie să scoată în evidență și să urmărească următorii parametri:

- obiectivul auditului trebuie stabilit cu claritate;
- metodologia de audit ce urmează a fi folosită trebuie stabilită;
- pragurile/valorile resurselor materiale trebuie menționate expres;
- riscurile ce pot apărea pe parcursul desfășurării misiunii de audit trebuie evaluate și descrise;
- orarul și programarea etapelor trebuie stabilite clar, la fel ca și data prezentării proiectului de raport final, pentru uzul intern, al conducerii instituției;
- resursele financiare și umane necesare misiunii de audit (personalul din interiorul instituției, specialiștii implicați, experții din interiorul instituției sau colaboratorii externi pe domenii, bugetele de costuri, programele de formare, deplasările) trebuie toate cuprinse în plan. Alocarea resurselor de timp, umane, tehnologice etc., se bazează exclusiv pe ordinea de priorități stabilită de CCRM;
- urmărirea problemelor care au apărut pe parcursul misiunilor de audit anterioare trebuie clar definită. Documentul de lucru aferent etapei de planificare trebuie să indice cu claritate care anume din recomandările formulate la misiunea de audit anterioară trebuie urmate;
- rolurile și responsabilitățile personalului implicat în misiunea de audit, inclusiv toți specialiștii și experții, trebuie definite cu claritate;
- etapele misiunii de audit și procedurile de testare trebuie definite cu claritate și alocate fiecărei misiuni de audit;
- procedurile pentru teste și reactualizarea documentelor de audit, pentru etapa de documentare a misiunii de audit, trebuie specificate.

Pe parcursul etapei de planificare a sarcinilor auditului, *șeful echipei de audit* trebuie să se asigure că obține următoarele *informații*, pe care le transmite tuturor membrilor echipei de audit:

- să facă cunoscut cadrul legal și temeiul legal care stă la baza unei anumite misiuni de audit, modificările legislației în vigoare, atunci când acestea apar;
- să obțină cât se poate de multe informații spre a înțelege modul de funcționare a domeniului, entității sau activității care constituie obiectul auditării;
- să stabilească canalele potrivite de contact, informare și relații cu entitatea auditată, în privința datelor misiunii de audit (perioade, calendar), aria auditului și modul în care se va desfășura acesta la beneficiar.

Din momentul când începe implementarea sarcinilor din planul de audit ca atare, *șeful echipei de audit* trebuie să verifice mereu dacă etapele prevăzute sunt respectate „pe teren” și să facă



modificările necesare ale planului inițial ori de câte ori apar schimbări, după aprobarea acestuia.

**Participanții.** Procesul de planificare a misiunii de audit trebuie să se bazeze pe consultarea diferitelor niveluri ierarhice ale CCRM, în funcție de etapa de planificare luată în considerare.

Deciziile referitoare la programele de audit anuale sau la planurile strategice sunt luate de conducerea superioară a CCRM.

Planul sarcinilor de audit pentru o anumită misiune de audit este stabilit de *șeful echipei de audit*, iar echipa de audit este sub supravegherea *partenerului misiunii*. Această „răspundere împărțită” și aceste tipuri de experiențe trebuie să ne ajute să ne asigurăm că programele de audit și planurile de sarcini de audit sunt realiste și se pot îndeplini.

**Măsurile necesare de asigurare a controlului calității auditului.** Planul general de sarcini de audit este împărțit într-un număr de activități de audit, fiecare din aceste activități fiind repartizat/alocat fiecărui membru al echipei de audit. Controlul calității activității de planificare cuprinde *procedurile de îndrumare/ghidare, supervizare/supraveghere și revizuire* necesare pentru a ne asigura că planificarea sarcinilor de audit este bine făcută. Măsurile preliminare etapei de planificare pot include normele, îndrumările, documentația prevăzută de reglementările interne și aprobarea unei liste de verificare.

*Partenerul misiunii* trebuie să dea avize/notițe scrise de aprobare pentru orice fel de schimbare a sarcinilor de planificare a misiunii de audit. Schimbările care modifică aspecte importante ale planului general de audit, cum ar fi: obiectivele planului de audit, perioadele când au loc sau resursele umane și/ori financiare alocate unor activități, trebuie să fie avizate și aprobate de conducerea superioară (membrul CCRM coordonator și/sau conducerea CCRM).

Planificarea misiunii de audit trebuie să cuprindă și activitatea de monitorizare a auditului, făcută de partenerul misiunii, care trebuie să compare timpul planificat cu timpul efectiv al fiecărei activități, completate de fiecare auditor. Costurile monitorizării constituie un indicator important în evaluarea modului în care se desfășoară un audit (dacă merge sau nu în direcția dorită). O revizuire independentă a propunerilor de audit, programelor și planurilor de audit, de către niveluri ierarhice egale din cadrul CCRM este de asemenea o metodă utilă de evaluare a calității procesului de planificare.

❖ **Aspecte aferente calității ce trebuie urmărite în executarea misiunii de audit**

Înainte de începerea misiunii de audit, *șeful echipei* asigură că:

- *toți cei implicați în audit înțeleg planul de audit în totalitate și sarcinile care le sunt repartizate;*
- *fiecare membru al echipei de audit are abilitățile necesare pentru a îndeplini sarcinile ce i-au fost repartizate; și*
- *niciun conflict de interese și niciun alt factor nu ar putea împiedica vreo persoană implicată în audit de a îndeplini sarcinile ce i-au fost repartizate într-o manieră competentă și obiectivă.*

**Aspecte aferente calității în executarea auditului**

Răspunderea pentru calitatea controlului pe parcursul etapei de executare a misiunii de audit reprezintă sarcina șefului echipei de audit. Pentru a-și îndeplini atribuțiile, *șeful echipei*, eventual *ajutat de partenerul misiunii*, trebuie să asigure ca:

- membrii echipei de audit să înțeleagă planul de sarcini de audit care-i revine fiecăruia în parte; de asemenea aceștia trebuie să dețină competențele impuse de activitatea lor, să asigure că nu există conflicte de interese sau alte obstacole care să împiedice membrii echipei de audit să-și îndeplinească sarcinile cu obiectivitate și competență;
- membrii echipei de audit sunt supravegheați, la rândul lor, în realizarea activităților/sarcinilor repartizate;
- misiunea de audit evoluează conform planului inițial de sarcini de audit;
- abordarea și metodologia de audit rămân cele mai adecvate activității, în privința colectării informațiilor și datelor, și se efectuează modificările necesare atunci când este cazul;
- schimbările metodologiei de audit sau altor aspecte ale planului de audit sunt aprobate de șeful echipei, partenerul misiunii și, după caz, de alte niveluri mai înalte ale ierarhiei din CCRM;
- atunci când apar probleme sau circumstanțe neprevăzute în planul inițial, se caută asistență/consultare pentru a rezolva noile situații apărute;
- documentația de audit este păstrată în mod adecvat și poate fi identificată în orice moment, în legătură cu verificările și descoperirile făcute pe parcursul misiunii de audit;
- procedurile de colectare a datelor necesare pentru misiunea de audit sunt urmate întocmai;
- sistemele de control intern ale entității auditate, inclusiv sistemele informatice, sunt corect evaluate și testate, și există documentația necesară pentru ele;
- tehnicile de colectare a datelor și informațiilor necesare analizei, eșantioanele pe care se efectuează auditul și procedurile analitice recomandate sunt corect folosite, atunci când este nevoie de ele;
- documentele de lucru ce se elaborează pe parcursul misiunii de audit cuprind date pertinente, fiabile și suficiente, pe care să se poată fundamenta concluziile, recomandările și opinia/concluzia generală formulată în proiectul final al raportului de audit;
- toate rezultatele de pe parcursul testărilor din audit (etapei de executare) și toată documentația rezultată se sprijină pe date reale; rezultatele misiunii de audit sunt revizuite și verificate, și există date și documente pentru aceste revizuiuri;
- munca de audit și rezultatele obținute pe parcursul misiunii de audit sunt descrise în mod obiectiv, sunt conforme cu realitatea, sunt precise, cuprinzătoare pentru întregul domeniu auditat; există o exprimare, formulare scurtă și clară a situației, a analizei și constatărilor expuse în documentele de lucru.

**Participanți.** Principalii participanți în această etapă a auditului sunt membrii echipei de audit, inclusiv șeful echipei și partenerul misiunii care au sarcina să revizuiască documentele de audit și să ofere, în cazurile necesare, îndrumare, consultanță și/sau asistență, la cererea membrilor echipei.

**Roluri și răspunderi.** Este util ca înainte de a începe munca de teren propriu-zisă, șeful echipei de audit să revizuiască cu grijă sarcinile de audit (Planul de audit), pentru a se asigura că pot fi într-adevăr realizate. Șeful echipei de audit reactualizează sarcinile din plan împreună cu toți membrii echipei, pentru a exista certitudinea că toți înțeleg obiectivul general al planului, precum și sarcinile

din plan repartizate pentru fiecare, în scopul discutării cu fiecare membru a posibilelor dificultăți. Problemele abordate și rezolvate în această ante-etapă pot evita apariția mai târziu a problemelor și întârzierilor în desfășurarea propriu-zisă a misiunii de audit.

Pe parcursul misiunii de audit, șeful echipei trebuie să supravegheze (supervizeze) permanent munca membrilor echipei de audit și să verifice dacă activitatea lor respectă planul, iar sarcinile repartizate sunt corect îndeplinite. Natura acestui rol de supervizare (supraveghere), precum și limitele lui depind de câțiva *factori*, cum ar fi: numărul de auditori angajați în misiunea de audit, experiența lor ca auditori, priceperea, calificările pe care le dețin și aptitudinile acestora.

Dacă vreunul din membrii echipei are dificultăți în îndeplinirea sarcinii ce i-a fost repartizată, acest lucru ar trebui raportat prompt partenerului misiunii, care i-ar putea oferi ghidare/îndrumare/consultare. Dacă apar probleme semnificative care nu au fost anticipate sau dacă apar rezultate ale auditului cu privire la chestiuni materiale care diferă considerabil de cele ce au fost anticipate, acestea trebuie raportate șefului echipei de audit, care poate ajusta sfera de cuprindere a auditului și/sau planul de audit.

Se întâmplă frecvent ca, pe parcursul misiunii de audit, să apară dificultăți neanticipate în planul inițial și în această situație *membrii echipei* trebuie încurajați să ceară îndrumarea/consultarea *șefului echipei* și/sau a unor auditori din instituție, cu mai multă experiență în domeniu. Cu alte cuvinte, dacă apare o problemă neprevăzută, pentru care nu există cunoștințele necesare spre a o rezolva, șeful echipei trebuie să solicite sprijin din partea unor experți/persoane competente în domeniul respectiv. De exemplu, dacă apare o problemă de legislație, *șeful echipei* trebuie să solicite consultanța unor experți în legislația respectivă, fie în interiorul CCRM, fie în afara ei. Problemele de analiză a unor evenimente pot necesita angajarea unor auditori experți în statistică sau în economie ori în alt domeniu, după caz.

În implementarea planului de audit, constituie o practică bună de lucru realizarea unor *rapoarte zilnice sau săptămânale* privind timpul alocat pe activități de audit. Astfel de raportări sunt utile atunci când vrem să controlăm dacă misiunea de audit se desfășoară conform planului, iar activitatea membrilor echipei se desfășoară conform programului.

Această sarcină de supraveghere (supervizare) a activității auditorilor devine mai grea atunci când trebuie supravegheate echipele de audit aflate în entități/instituții diferite și care controlează multiple domenii. În această situație, de fapt sunt mai multe echipe de audit care lucrează simultan și fiecare din ele are un „șef de echipă”.

Sarcina *partenerului misiunii* este de supraveghere și coordonare a activității acestor echipe, pentru a se asigura că rezultatele finale ale auditului sunt compatibile între ele și oferă împreună un ansamblu coerent de informații.

*Partenerul misiunii* trebuie să rămână în contact permanent cu *șeful echipei* și să revadă, la intervale de timp prestabilite, evoluția auditului, identificând orice fel de problemă ce ar putea apărea. *Partenerul misiunii* este răspunzător pentru autorizarea modificărilor esențiale în planul de audit și tot el este acela care oferă ghidare, asistență, sfaturi și consultanță, iar în caz de necesitate apelează la experți/consultanți pe domenii, atunci când această solicitare este formulată de șeful echipei.

La finalizarea fiecărei sarcini din planul de audit, acest fapt, precum și documentul de lucru detaliat al rezultatelor trebuie documentate prompt de către persoana care a îndeplinit acea sarcină.

La sfârșitul testării rezultatelor auditului, *șeful echipei și partenerul misiunii* trebuie să reexamineze toate aspectele sarcinilor efectuate pe parcursul auditului, inclusiv testele realizate, documentele, documentele de lucru, raportările intermediare și documentația făcută pentru ele. Totodată, documentația trebuie probată și aprobată de *șeful echipei de audit*, precum și de către partenerul misiunii de audit. Evaluările/revizuirile trebuie să fie bine fundamentate și datate.

Este de dorit ca la această etapă, dacă este posibil, să se identifice modificările sau îmbunătățirile necesare pentru misiunile de audit ulterioare.

***Cerințe și măsuri de asigurare a controlului calității la etapa de executare (munca de teren).***

Munca de teren, care a fost în prealabil planificată și cuprinsă în Planul de audit, trebuie repartizată fiecărui membru al echipei de audit. Pentru asigurarea controlului calității pe parcursul etapei de executare a auditului propriu-zis, măsurile ce trebuie luate includ procedurile de îndrumare/ghidare, supervizare/supraveghere și revizuire, necesare spre a ne asigura că membrii echipei își înțeleg fiecare sarcină repartizată din Planul de audit, și că metodologiile de audit alese pentru auditare sunt aplicate în mod adecvat.

Răspunderea principală privind calitatea pe parcursul etapei de executare revine *șefului echipei de audit* (nivelul 1 de control al calității), care trebuie să îndeplinească criteriile stabilite în tabelul numit ***Aspecte aferente calității în executarea auditului***. În plus față de rolurile lor de supervizare, *partenerul misiunii și membrul CCRM coordonator* al misiunii de audit periodic trebuie să revadă evoluția auditului, pentru a se asigura că sunt respectate toate criteriile prevăzute în Tabelul ***Aspecte aferente calității***. Ca regulă generală, *membrilor echipei de audit* trebuie să li se explice în permanență că ei sunt responsabili de munca de pe teren și că răspund în fața superiorului. Auditorii, indiferent de nivelul lor ierarhic în CCRM, trebuie încurajați și ajutați să identifice posibilele neajunsuri în planul de audit și să raporteze superiorilor orice informație relevantă de pe parcursul auditului. Feedback-ul între auditorii care lucrează pe teren și superiorii lor ajută la dezvoltarea relațiilor și comunicării la toate nivelurile ierarhice, precum și la o înțelegere mai bună a sarcinilor de audit și ale aspectelor legate de acestea.

❖ ***Aspecte aferente calității ce trebuie urmărite în raportarea misiunii de audit***

**Aspecte aferente calității în raportarea auditului**

*Calitatea raportului de audit trebuie evaluată din mai multe perspective.*

*Următoarele aspecte-cheie trebuie urmărite pentru a asigura calitatea necesară a misiunii de audit:*

- structura raportului respectă normele metodologice<sup>64</sup> și alte acte normative interne ale CCRM;
- raportul este clar, concis, precis, simplu și obiectiv. Faptele sunt prezentate în termeni neutri. Raportul este constructiv, prezintă concluzii pozitive și negative;
- trebuie să ne asigurăm că toate rezultatele misiunii de audit au fost evaluate în aspectul legalității lor, veridicității informațiilor pe care se bazează și statisticii faptelor;
- trebuie să ne asigurăm că există informații reale și fiabile pe care se sprijină opiniile, concluziile și recomandările formulate în opinia echipei de audit. Trebuie să fim siguri că se poate asigura urmărirea etapelor de desfășurare a misiunii de audit, se pot

<sup>64</sup> Potrivit Normelor metodologice privind structura, conținutul și formatul rapoartelor de audit și follow-up ale Curții de Conturi, aprobate prin HCC nr. 59 din 19.12.2023.

reconstitui faptele atestate de audit și se pot urmări documentele pe care acestea se bazează, printr-o verificare încrucișată a acestora;

- toate concluziile au fost incluse. Orice aspecte conflictuale au fost evaluate cu atenție și a fost dată o explicație validă;
- au fost luate în considerare evenimentele relevante după audit în măsura în care șeful echipei a avut cunoștință de acestea;
- reprezentările scrise au fost realizate de managementul entității auditate, în special în cazul în care constatările/concluziile de audit nu au putut fi altfel confirmate;
- trebuie să ne asigurăm că procedurile recomandate de CCRM pentru sesizarea fraudării sau falsificării rezultatelor au fost respectate întocmai;
- raportul propus a fost revizuit în cadrul CCRM în conformitate cu politicile sale, inclusiv de către asistentul juridic și alte persoane implicate (metodologie, echipa de revizuire „la fierbinte” etc.);
- trebuie să ne asigurăm că entității auditate i s-a oferit posibilitatea să citească și să formuleze opinii în privința proiectului de raport final. Trebuie să ne asigurăm că toate divergențele de opinie între echipa misiunii și entitatea auditată au fost rezolvate în cadrul unei ședințe de lucru, înainte de redactarea proiectului de raport final;
- validarea raportului final s-a realizat în conformitate cu politicile CCRM;
- termenele limită au fost respectate.

### **Calitatea raportării rezultatelor auditului**

**Participanții.** Principalii participanți la etapa de raportare sunt: *șeful echipei de audit și membrii echipei* care pregătesc proiectul de raport; *partenerul misiunii și membrul CCRM coordonator*, care revizuiesc proiectul de raport; *conducerea CCRM*, care trebuie să aprobe raportul.

Răspunderea principală revine *șefului echipei de audit* care examinează, iar deciziile finale sunt luate de *partenerul misiunii* ca urmare a discuțiilor cu membrul CCRM coordonator. În cazul dezacordului cu rezultatele auditului, participă ambele părți: echipa misiunii și entitatea auditată.

**Roluri și răspunderi.** În pregătirea raportului final, trebuie acordată o atenție specială aspectelor cuprinse în tabelele următoare: *Aspecte aferente calității în raportarea auditului*, prezentate mai sus, și *Structura unui raport de audit*<sup>65</sup>. După ce *șeful echipei de audit* a finalizat proiectul raportului de audit, *partenerul misiunii* revede proiectul de raport, notând lacunele sau neajunsurile care trebuie corectate.

Această examinare este urmată de alte analize/evaluări ale proiectului de raport de către alte subdiviziuni ale CCRM (*asistența juridică, revizuirea „la fierbinte”, evaluarea metodologică etc.*) și de către nivelele superioare (membrii CCRM) dacă subiectul raportului este sensibil sau materialul este deosebit de complex. Rezultatele tuturor analizelor/evaluărilor/revizuirilor trebuie să fie documentate și încorporate în Dosarul de audit.

### **Măsuri și condiții necesare în asigurarea controlului calității și corectitudinii raportului final**

Această etapă a pregătirii proiectului de raport trebuie cuprinsă încă de la început, în planificarea sarcinilor de audit (Planul de audit), și ține de răspunderea *șefului echipei de audit*

<sup>65</sup> Potrivit Normelor metodologice privind structura, conținutul și formatul rapoartelor de audit și follow-up ale CCRM, aprobate prin HCC nr. 59 din 19.12.2023.

(nivelul 1 de control) și a *partenerului misiunii* (nivelul 2 de control). Măsurile de control al calității pe parcursul raportării rezultatelor misiunii de audit includ procedurile de îndrumare/ghidare, supervizare și revizuire, pentru a exista certitudinea că rezultatele rapoartelor de audit respectă legislația în vigoare, standardele profesionale și reglementările interne ale CCRM. Ele au fost trecute în tabelele: *Aspecte aferente calității în raportarea auditului*, prezentate mai sus, și în *Structura unui raport de audit*<sup>66</sup>.

După ce se termină etapa de executare, se inițiază elaborarea unui proiect de raport intermediar, pregătit de *șeful echipei*, ajutat de *membrii echipei* și revizuit de *partenerul misiunii*, care trebuie trimis la entitatea auditată pentru obiecții/proponeri. Punctele de vedere ale entităților auditate cu privire la aspectele semnificative ale auditului și la problemele ridicate de auditori trebuie menționate și expuse în raport. Orice probă materială conflictuală trebuie specificată în raport, împreună cu argumentarea respingerii acesteia sau, în caz contrar, aceasta nu trebuie reflectată în concluziile raportului. Scopul acestui *proiect de raport intermediar* este verificarea exactității/preciziei și veridicității datelor raportate înainte de redactarea proiectului de raport final.

*Partenerul misiunii* trebuie să evalueze cu mare grijă măsura în care redactarea raportului satisface criteriile prezentate în tabelele *Aspecte aferente calității în raportarea auditului* și *Structura unui raport de audit*.

După revizuirea internă (*partenerul misiunii și evaluarea metodologică sau revizuirea „la fierbinte” etc., după caz*) a proiectului de raport, acesta trebuie remis entității auditate pentru examinare și prezentare a comentariilor în termenul stabilit în conformitate cu art. 33, alin. (4) din Legea privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova nr. 260 din 07.12.2017.

După ce entitatea auditată examinează proiectul de raport final, se trece la etapa următoare. *Partenerul misiunii*, cu 5 zile lucrătoare înainte de convocarea ședinței Curții de Conturi, transmite setul de materiale stabilit conform procedurilor interne<sup>28</sup>.

La inițiativa membrului Curții de Conturi coordonator (sau a unuia din membrii Curții de Conturi) se organizează o *ședință preliminară* înainte de examinarea în ședința publică. Această ședință are scopul de a soluționa unele aspecte importante din procesul de audit, precum și a clarifica observațiile/constatările de audit, poziția entității auditate și a echipei misiunii privind subiectele semnificative/sensibile din raport, inclusiv de a asigura că proiectul raportului de audit corespunde cerințelor de calitate.

În ședința publică se aprobă raportul de audit. Procedura de programare, organizare și desfășurare a ședințelor publice și ordinare ale Curții de Conturi se desfășoară în conformitate cu prevederile Regulamentului cu privire la organizarea și desfășurarea ședințelor Curții de Conturi<sup>67</sup>.

---

<sup>66</sup> Potrivit Normelor metodologice privind structura, conținutul și formatul rapoartelor de audit și follow-up ale CCRM, aprobate prin HCC nr. 59 din 19.12.2023.

<sup>67</sup> Aprobate prin HCC nr. 61 din 19.12.2023.

### Anexa nr. 3. Lista de verificare privind aplicarea procedurilor de control al calității de către șeful echipei de audit

#### Lista de verificare privind aplicarea procedurilor de control al calității în procesul de audit de către șeful echipei de audit<sup>68</sup>

<b>Misiunea de audit:</b>	
<b>Șeful echipei de audit</b> <i>(nume, prenume, funcția, Direcția)</i>	

Nr. crt.	Întrebarea	Procedura de control al calității aplicată	Da, parțial, nu	Comentarii cu privire la situația existentă
<b>Etapa de planificare</b>				
1.	<b>Supravegherea <u>permanentă</u> a sarcinilor (obiectivelor) realizate de către membrii echipei de audit</b>	supervizare, îndrumare		
	1.1. Au fost discutate cu membrii echipei de audit progresul misiunii de audit, inclusiv îndeplinirea sarcinilor repartizate? 1.2. Membrii echipei de audit au realizat corect, integral și în termenele stabilite obiectivele (sarcinile) delegate? <i>Dacă nu se încadrează în termen sau în caz de apariție a unor impedimente în desfășurarea calitativă a misiunii, șeful echipei a informat partenerul misiunii despre situația existentă?</i>			
2.	<b>Urmărirea progresului misiunii de audit</b> Membrii echipei înțeleg sarcinile, obiectivele care urmează a fi realizate și faptul dacă există necesitatea unor instrucțiuni suplimentare pentru înțelegerea adecvată a sarcinilor de audit?	supervizare, îndrumare		

<sup>68</sup> Întrebările expuse reprezintă minimul ce urmează a fi evaluat de către nivelul de calitate indicat și acestea pot fi dezvoltate la necesitate.



Nr. crt.	Întrebarea	Procedura de control al calității aplicată	Da, parțial, nu	Comentarii cu privire la situația existentă
	<i>Dacă da</i> , șeful echipei a informat partenerul misiunii, iar ulterior au elaborat <i>instrucțiuni suplimentare</i> și le-a adus la cunoștință echipei de audit prin intermediul diverselor metode, precum: remiterea prin poșta electronică, desfășurarea unei ședințe de lucru cu discuții pe marginea aspectelor din instrucțiune?			
3.	<p>3.1. Șeful echipei a fost informat de către membrii echipei de audit despre existența unor dificultăți în îndeplinirea sarcinii ce le-a fost repartizată?</p> <p><i>Dacă da</i>, șeful echipei a raportat prompt partenerului misiunii despre situația respectivă? Acestea au fost discutate în cadrul unei ședințe cu echipa misiunii, pentru a-i putea oferi ghidare/îndrumare? După caz, aceste consultări au fost documentate?</p> <p>3.2. Șeful echipei a identificat necesitățile de consultare din partea unor subdiviziuni interne din cadrul Curții de Conturi sau de la alte autorități responsabile de anumite domenii, informând partenerul misiunii?</p>	supervizare, îndrumare		
4.	<p><b>Revizuirea DP întocmite de către membrii echipei de audit</b></p> <p>4.1. Membrii echipei de audit au revizuit documentele de lucru elaborate la etapa de planificare (DP), ținând cont de cerințele metodologice de audit, notând lacunele sau neajunsurile din documente care trebuie corectate?</p> <p>4.2. Au fost revizuite documentele de lucru aferente etapei de planificare (DP), întocmite de membrii echipei, cu accent pe asigurarea:</p> <p>4.3. documentării activității de audit, concluziilor și a raționamentelor profesionale potrivit metodologiilor de audit, inclusiv cu probe de audit suficiente și adecvate?</p> <p>4.4. legăturii și consecvenței informațiilor din toate documentele de planificare?</p> <p>4.5. Cum aceste revizuiuri au fost documentate?</p> <p>4.6. Șeful echipei a acceptat și a implementat recomandările înaintate de către echipa de revizuire „la fierbinte”?</p>	revizuire		
<b>Etapa de executare:</b>				
5.	<p><b>Revizuirea DE întocmite de membrii echipei de audit</b></p> <p>5.1. Documentele de lucru elaborate la etapa de executare (DE) au fost revizuite de către membrii echipei de audit ținând cont de cerințele metodologice de audit, notând lacunele sau neajunsurile din documente care trebuie corectate?</p>	revizuire		

Nr. crt.	Întrebarea	Procedura de control al calității aplicată	Da, parțial, nu	Comentarii cu privire la situația existentă
	a) Documentele de lucru (DE) sunt completate corespunzător metodologiilor de audit, fiind asigurată legătura și consecvența informațiilor din documentele de planificare? b) Observațiile/constatările, concluziile din DE sunt consistente, pertinente și consecvente (susținute de probe suficiente și adecvate)? c) Recomandările sunt implementabile și înlătură cauza deficiențelor/erorilor/problemelor/neconformităților constatate? 5.2. Cum au fost documentate aceste revizuiți? 5.3. Membrii echipei de audit, la definitivarea documentelor, au ținut cont de propunerile înaintate de șeful echipei?			
<b>Etapa de raportare:</b>				
6.	<b>Comunicarea cu entitatea</b> Observațiile/constatările, concluziile și recomandările au fost discutate și acceptate de către entitatea auditată?	supervizare revizuire		
7.	<b>Consultarea cu subdiviziunile CCRM și cu autoritățile responsabile de anumite domenii/experti</b> 7.1. Șeful echipei a acordat consultări pe parcursul auditului la solicitarea membrilor echipei de audit? 7.2. Cum au fost documentate aceste consultări? 7.3. Șeful echipei a informat partenerul misiunii despre necesitatea unor consultări cu subdiviziunile CCRM și/sau cu autoritățile responsabile de anumite domenii/experti?	consultare		

## Anexa nr. 4. Lista de verificare privind aplicarea procedurilor de control al calității de către partenerul misiunii

### Lista de verificare privind aplicarea procedurilor de control al calității în procesul de audit de către partenerul misiunii<sup>69</sup>

Misiunea de audit:				
Partenerul misiunii <i>(nume, prenume, funcția, Direcția)</i>				
Nr. crt.	Întrebarea	Procedura de control al calității aplicată	Da, parțial, nu	Comentarii cu privire la situația existentă
<b>Etapa de inițiere:</b>				
	<b>Calificarea echipei de audit (de desemnarea echipei de audit)</b>	supervizare		
1.	1.1. Au survenit schimbări în misiunea de audit în raport cu cea planificată inițial? <i>Dacă da</i> , la modificarea componenței echipei de audit s-a ținut cont de capacitățile și competențele necesare efectuării calitative a misiunii de audit?  1.2. Dispoziția de audit și Nota de comunicare privind competențele echipei de audit au fost întocmite conform cerințelor Regulamentului privind activitățile aferente misiunilor de audit și a misiunilor follow-up <sup>70</sup> ?			
	<b>Independența echipei misiunii</b>	supervizare		
2.	2.1. Declarația de independență a fost semnată de către membrul CCRM coordonator și membrii echipei misiunii?  2.2. Partenerul misiunii a analizat dacă echipa de audit a reușit să-și păstreze independența pe parcursul întregii misiuni de audit?			

<sup>69</sup> Întrebările expuse reprezintă minimul ce urmează a fi evaluat de către nivelul de calitate indicat și acestea pot fi dezvoltate la necesitate.

<sup>70</sup> aprobat prin HCC nr.63 din 19.12.2023.

Nr. crt.	Întrebarea	Procedura de control al calității aplicată	Da, parțial, nu	Comentarii cu privire la situația existentă
<b>Etapa de planificare</b>				
3.	<b>Instructajul echipei</b> 3.1. A fost efectuat instructajul echipei de audit corespunzător cerințelor din metodologiile de audit? 3.2. Instructajul a fost documentat potrivit prevederilor din Manualul/ghidul aferent tipului de audit efectuat?	îndrumare		
4.	<b>Supravegherea periodică a managementului activităților efectuate de partenerul misiunii</b> <b>Pe parcursul misiunii de audit, șeful echipei a supravegheat permanent munca membrilor echipei de audit și a verificat dacă aceștia respectă planul, iar sarcinile repartizate sunt corect îndeplinite?</b> 4.1. Au fost organizate și desfășurate ședințe de lucru cu privire la mersul/progresul misiunii de audit? 4.2. Ședințele au fost documentate corespunzător metodologiilor de audit ( <i>de ex., examinarea și aprobarea documentelor-cheie de audit la orice etapă a misiunii de audit</i> )? 4.3. Partenerul misiunii a asigurat autorizarea modificărilor esențiale ale planului/programului de audit?	supervizare, îndrumare		
5.	<b>Urmărirea progresului misiunii de audit<sup>71</sup></b> 5.1. Echipa de audit se încadrează în termenul alocat pentru realizarea obiectivelor (sarcinilor) stabilite? <i>Dacă nu</i> , partenerul misiunii a informat membrul CCRM coordonator despre situația existentă, fiind identificate soluții de remediere a acestei situații? 5.2. Echipa de audit înțelege sarcinile, obiectivele care urmează a fi realizate și faptul dacă există necesitatea unor instrucțiuni suplimentare pentru înțelegerea adecvată a sarcinilor de audit? <i>Dacă da</i> , partenerul misiunii a elaborat <i>instrucțiuni suplimentare</i> și le-a adus la cunoștință echipei de audit prin intermediul diverselor metode, precum: remiterea prin poșta electronică, desfășurarea unei ședințe de lucru cu discutarea aspectelor din instrucțiune? 5.3. Echipa de audit a realizat corect, integral și în termenele stabilite obiectivele (sarcinile) delegate?	supervizare, îndrumare		
6.	6.1. Partenerul misiunii a fost informat de către șeful echipei despre existența unor: a) probleme/dificultăți semnificative/importante întâlnite pe parcursul auditului, și/sau b) divergențe de opinii apărute între participanții la procesul de audit?	supervizare, îndrumare		

Nr. crt.	Întrebarea	Procedura de control al calității aplicată	Da, parțial, nu	Comentarii cu privire la situația existentă
	<p><i>Dacă da</i>, partenerul misiunii a informat membrul CCRM coordonator despre situația respectivă? Acestea au fost discutate în cadrul unei ședințe cu echipa misiunii, cu identificarea, de comun, a unor soluții de eliminare a divergențelor? După caz, aceste consultări au fost documentate?</p> <p>6.2. Au discutat, ulterior, aspectele contradictorii/divergențele de opinii cu responsabilii din entitățile auditate?</p> <p>6.3. Partenerul misiunii a identificat necesități de consultare din partea unor subdiviziuni interne din cadrul Curții de Conturi sau de la alte autorități responsabile de anumite domenii?</p>			
7.	<p><b>Revizuirea DP cheie întocmite de către șeful echipei de audit</b></p> <p>7.1. Au fost revizuite documentele-cheie de lucru pentru etapa de planificare (DP), cu accent pe asigurarea:</p> <p>7.1. documentării activității de audit, concluziilor și a raționamentelor profesionale potrivit metodologiilor de audit, inclusiv cu probe de audit suficiente și adecvate?</p> <p>7.2. legăturii și consecvenței informațiilor din toate documentele de planificare?</p> <p>7.2. Cum au fost documentate aceste revizuiți?</p> <p>7.3. Partenerul misiunii a acceptat și a implementat recomandările înaintate de către echipa de revizuire „la fierbinte”?</p>	revizuire		
<b>Etapa de executare:</b>				
8.	<p><b>Revizuirea documentelor de audit (lucru) la etapa de executare pe subiecte/domenii sensibile</b></p> <p>8.1. Au fost revizuite documentele de lucru aferente etapei de executare (DE) pe subiecte/domenii sensibile:</p> <p>a) documentele de lucru (DE) sunt completate corespunzător metodologiilor de audit fiind asigurată legătura și consecvența informațiilor din documentele de planificare?</p> <p>b) observațiile/constatările, concluziile din DE sunt consistente, pertinente și consecvente (susținute de probe suficiente și adecvate)?</p> <p>c) recomandările sunt clare și înlătură cauza deficiențelor/erorilor/problemelor/neconformităților constatate?</p> <p>8.2. Cum aceste revizuiți au fost documentate?</p>	revizuire		

Nr. crt.	Întrebarea	Procedura de control al calității aplicată	Da, parțial, nu	Comentarii cu privire la situația existentă
<b>Etapa de raportare:</b>				
9.	<p><b>Revizuirea DR cheie întocmite de către șeful echipei de audit</b></p> <p>9.1. A fost revizuit proiectul de raport de audit și alte, după caz, documente aferente etapei de raportare, ținând cont de cerințele metodologice de audit, notând lacunele sau neajunsurile din documente care trebuie corectate?</p> <p>9.2. Cum au fost documentate aceste revizuiri?</p> <p>9.3. Partenerul misiunii a acceptat și a implementat recomandările înaintate de către echipa de revizuire „la fierbinte” sau de evaluatorii metodologici/asistentul juridic?</p>	revizuire		
10.	<p><b>Comunicarea cu entitatea</b></p> <p>10.1. Observațiile/constatările, concluziile și recomandările au fost discutate și acceptate de către entitatea auditată?</p> <p>10.2. Partenerul misiunii a monitorizat respectarea termenului de prezentare a proiectului de raport de audit la entitatea auditată?</p>	supervizare revizuire		
11.	<p><b>Consultarea cu subdiviziunile CCRM și cu autoritățile responsabile de anumite domenii/experti</b></p> <p>11.1. Partenerul misiunii a acordat consultări echipei de audit pe aspecte dificile și semnificative pe parcursul auditului?</p> <p>11.2. Cum au fost documentate aceste consultări?</p> <p>11.3. Partenerul misiunii a solicitat consultări de la subdiviziunile CCRM și de la autoritățile responsabile de anumite domenii/experti? <i>Dacă da</i>, cum acestea au fost documentate și implementate?</p>	consultare		

**Anexa nr. 5. Registrul de evidență a consultărilor acordate**

**REGISTRUL DE EVIDENȚĂ A CONSULTĂRILOR ACORDATE**

<b>Nr. crt.</b>	<b>Data</b>	<b>Modalitatea de furnizare a consultației</b>	<b>Solicitantul consultației (N.P., subdiviziunea)</b>	<b>Tematica misiunii de audit</b>	<b>Subiectul consultării Rezultatul consultării Decizia luată</b>	<b>Timpul acordat</b>



## Anexa nr. 6. Criterii minime de evaluare a sistemului de management al calității

### Criterii minime la evaluarea anuală a sistemului de management al calității în cadrul Curții de Conturi a Republicii Moldova<sup>72</sup>

Nr. crt.	Criterii (întrebări) la evaluarea SMC
<b>ELEMENTUL 2 „Guvernanță și leadership”</b>	
1.	A fost delegată persoana responsabilă de controlul întregului sistem de management al calității, precum și persoanele responsabile de fiecare element în parte? Dacă da, indicați documentul confirmativ.
2.	Au fost divizate rolurile și responsabilitățile subdiviziunilor structurale care asistă responsabilul de sistemul de management al calității în monitorizarea eficacității adaptării și actualizării periodice a politicilor aferente sistemului?
3.	Președintele, membrii CCRM și responsabilul de sistemul de management al calității abordează periodic aspecte aferente SMC?
4.	Conducerea a asigurat instituția cu resursele necesare pentru desfășurarea eficientă a activității?
5.	Structura organizațională asigură o atribuire clară a sarcinilor, liniilor de raportare și responsabilităților la toate nivelurile organizaționale?
6.	Subdiviziunile structurale dispun de regulamente proprii de organizare și funcționare?
7.	Șefii de subdiviziuni promovează și contribuie la dezvoltarea sistemului de management al calității?
<b>ELEMENTUL 3 „Cerințe etice relevante”</b>	
8.	Codul etic este adus la cunoștința tuturor angajaților Curții de Conturi? Există confirmări că au fost informați angajații?
9.	Pe parcursul evaluării SMC, a fost asigurată actualizarea Codului etic? Există confirmări că au fost aduse la cunoștință angajaților ultimele modificări?
10.	Au fost efectuate instruirii (cursuri de perfecționare / seminare / specializări) specifice domeniului eticii: <i>interne (om/ore);</i> <i>externe (om/ore);</i> <i>tematica;</i> <i>organizatorul instruirii;</i> <i>necesitățile de instruire (tematica)</i>
11.	Au fost identificate sau constatate încălcări ale Codului etic? Dacă există cazuri de nerespectare a Codului etic, indicați măsurile întreprinse. Comisia de disciplină a Curții de Conturi s-a întrunit în acest an, potrivit procedurii descrise în Regulamentul privind Comisia de disciplină a Curții de Conturi <sup>73</sup> ? Dacă da, indicați: <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>numărul de abateri disciplinare investigate?</i></li> <li>• <i>numărul de sancțiuni disciplinare aplicate?</i></li> <li>• <i>numărul de contestații efectuate?</i></li> </ul>
12.	Au fost identificate cazuri de materializare a riscurilor de etică/conflictelor de interese? Acestea au fost comunicate prin consemnarea în Registrul cu privire la materializarea riscului de etică/conflictului de interese? Dacă da, indicați numărul de cazuri.

<sup>72</sup> Respectivul criterii/ întrebări sunt minimul necesar de evaluat și urmează să fie modificate după două evaluări consecutive a SMC.

<sup>73</sup> aprobat prin HCC nr. 8 din 15.03.2017.

13.	Comisia de etică este funcțională și activează în conformitate cu Regulamentul privind funcționarea Comisiei de etică a Curții de Conturi?
14.	Au fost asigurate rigorile de integritate instituționale (controlul asupra cadourilor, controlul asupra influențelor necorespunzătoare etc.)?
15.	Au fost identificate și verificate potențialele activități ilegale comise de către angajații CCRM, precum și s-au întreprins măsuri de protejare a persoanelor care semnalizează îngrijorări în mod voluntar, cu bună credință și în interesul public, potrivit procedurii descrise în Regulamentul privind avertizorii de integritate în cadrul Curții de Conturi <sup>74</sup> ? Dacă da, câte cazuri?
<b>ELEMENTUL 4 „PLANIFICAREA STRATEGICĂ ȘI PLANIFICAREA OPERAȚIONALĂ”</b>	
16.	Care este ponderea tematicilor misiunilor de audit aprobate din totalul propunerilor parvenite conform procedurii de planificare anuală a activității de audit?
17.	În ce măsură planificarea anuală a activității de audit respectă direcțiile strategice indicate în programul multianual /strategia de audit?
18.	Câte misiuni de audit au fost inițiate și raportate în termen? Dacă au fost modificări de termen, care au fost cauzele?
19.	Indicați nivelul de executare a Planului anual de acțiuni privind implementarea documentului strategic al Curții de Conturi. Acest indicator arată progresul înregistrat în atingerea obiectivelor strategice stabilite de Curtea de Conturi pentru perioada de referință.
20.	Indicați proporția auditurilor ad-hoc în totalul misiunilor de audit. Acest indicator reprezintă procentul misiunilor de audit desfășurate ca urmare a solicitărilor parvenite din partea Parlamentului pe parcursul anului de gestiune din totalul misiunilor de audit realizate.
<b>ELEMENTUL 5 „EFECTUAREA MISIUNILOR DE AUDIT ȘI A ALTOR ACTIVITĂȚI CONEXE”</b>	
21.	Nivelul de control 1 (șefii echipelor de audit) a aplicat și a implementat procedurile de control al calității (îndrumarea, consultarea, supervizarea și revizuirea) în procesul de audit? Dacă da, acestea au fost documentate potrivit procedurii descrise în <i>Ghidul privind sistemul de management al calității</i> ?
22.	Nivelul de control 2 (partenerii misiunii) a aplicat și a implementat procedurile de control al calității (îndrumarea, consultarea, supervizarea și revizuirea) în procesul de audit? Dacă da, acestea au fost documentate potrivit procedurii descrise în <i>Ghidul privind sistemul de management al calității</i> ?
23.	Câte evaluări independente ale calității misiunilor de audit au fost realizate conform procedurii reglementate în actele interne? (se va analiza fiecare etapă a procedurii de evaluare independentă a calității)
24.	Echipele misiunilor au solicitat proceduri de control al calității (consultarea/revizuirea) de la persoane neimplicate în cadrul misiunii de audit? Dacă da, detaliați?
25.	Comisia facultativă pentru oferirea unei a II-a opinii a fost funcțională? Care a fost numărul de adresări înaintate și examinate?
26.	Câte recomandări au fost emise în cadrul misiunilor de audit realizate? Câte din acestea au fost acceptate de entitățile auditate?
27.	Indicați ponderea opiniilor de audit necalificate (fără rezerve) în totalul opiniilor de audit emise. Acest indicator arată creșterea/descreșterea numărului de opinii calificate în totalul opiniilor emise ca urmare a misiunilor de audit financiar realizate în perioada de referință.
28.	Indicați numărul total al misiunilor de audit realizate și al rapoartelor aprobate și publicate de Curtea de Conturi pe pagina web oficială ( <a href="http://www.ccrm.md">www.ccrm.md</a> ) în perioada de referință.
<b>ELEMENTUL 6 „RESURSE”</b>	
<b>Resurse umane:</b>	
29.	Sarcinile, rolurile și responsabilitățile fiecărui angajat din instituție sunt formalizate și comunicate în formă scrisă? Există confirmări prin semnătură că acestea au fost aduse la cunoștința fiecărui angajat?
30.	Câte persoane au fost angajate pe parcursul anului? Câte posturi vacante sunt la momentul evaluării?

<sup>74</sup> aprobat prin HCC nr. 19 din 01.04.2014.

	<p><i>Numărul angajaților:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• conform statului de personal, la data de 31 decembrie;</li> <li>• posturi vacante, la data de 31 decembrie;</li> <li>• persoane angajate pe parcursul anului;</li> <li>• demisionați / concediați pe parcursul anului.</li> </ul>
31.	Noii angajați au fost încadrați în activitatea instituțională?
32.	Curtea de Conturi a evaluat necesarul de resurse umane competente pentru acoperirea activităților, ținând cont de riscul de insuficiență a personalului competent (de diverse specialități) pentru asigurarea diferitor tipuri și domenii de audit, precum și de fluctuația personalului?
33.	De câte activități de instruire au beneficiat angajații, inclusiv prin procedura de certificare? (se vor indica atât cele interne, cât și cele externe)
34.	Programul anual de instruire profesională continuă este elaborat în urma evaluării necesităților de instruire ale angajaților? Care este nivelul de implementare al acestuia?
35.	Bugetul entității publice include resursele necesare pentru implementarea programului de pregătire profesională continuă? <i>Dacă da, indicați:</i> <ul style="list-style-type: none"> <li>• cuantumul mijloacelor aprobate pentru pregătirea profesională continuă (mii lei);</li> <li>• cuantumul mijloacelor executate pentru pregătirea profesională continuă (mii lei).</li> </ul>
36.	Performanța individuală este evaluată periodic în raport cu obiectivele individuale stabilite?
37.	Câte persoane au fost promovate pe parcursul perioadei evaluate? A fost respectată procedura? Care au fost argumentările pentru promovare?
38.	A fost efectuată rotația personalului-cheie în procesul de audit conform cerințelor interne?
<b>Resurse tehnice:</b>	
39.	Angajații dispun de tehnică de calcul necesară desfășurării activității de audit și activității operaționale?
40.	Tehnică de calcul și infrastructura tehnică sunt suficiente sau necesită îmbunătățiri?
41.	Angajații dispun de instrumente TI pentru eficientizarea activității de audit, inclusiv pentru acces la datele necesare, prelucrare/analiză și prezentare a datelor și informațiilor?
<b>Resurse intelectuale:</b>	
42.	Există metodologii aprobate pentru fiecare tip de audit? Există proceduri reglementate care asigură buna desfășurare a activității de audit?
43.	Metodologiile de audit aferente fiecărui tip de audit confirmă adeziunea la ISSAI?
44.	Metodologiile și reglementările interne au fost actualizate în perioada de referință? Modificările/actualizările au fost aduse la cunoștință angajaților? Dacă da, prin ce formă?
45.	Angajații au acces la surse de informații teoretice utile (reviste de specialitate, baze de date deschise care dezvoltă competențele) în desfășurarea muncii de audit sau în alte activități operaționale?
46.	Au fost contractați, la necesitate, experți externi (furnizori externi de servicii) în activitatea de audit?
<b>Resurse financiare:</b>	
47.	Bugetul aprobat este suficient pentru desfășurarea activității instituției (care a fost bugetul solicitat, aprobat, dacă au fost solicitări de modificare/rectificare și dacă modificările respective au fost acceptate)?
<b>ELEMENTUL 7 „INFORMARE ȘI COMUNICARE”</b>	
48.	Au fost organizate ședințe interne cu privire la informarea despre sistemul de management al calității?
49.	Sunt informații privind SMC disponibile pe intern și extern?
50.	Indicați numărul de descărcări/accesări etc. ale site-ului CCRM/media/altor rețele sociale. Acest indicator arată creșterea gradului de conștientizare a contribuției CCRM în rândul părților interesate/societății din Republica Moldova.