

HOTĂRÂREA plenului Curții de Conturi nr. 155 din 29 mai 2014
pentru aprobarea Regulamentului privind organizarea și desfășurarea activităților
specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități

ART. 1

Se aprobă Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, prevăzut în anexa care face parte integrantă din prezenta hotărâre.

ART. 2

Regulamentul prevăzut la art. 1 se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

ART. 3

Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități intră în vigoare la data de 1 septembrie 2014.

ART. 4

Începând cu data intrării în vigoare a regulamentului prevăzut la art. 1 din Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 130/2010 pentru aprobarea Regulamentului privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 832 din 13 decembrie 2010, cu modificările ulterioare, se abrogă.

Președintele Curții de Conturi,
Nicolae Văcăroiu

ANEXA 1

REGULAMENT
privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi,
precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități

CAP. I

Dispoziții generale

1. În temeiul prevederilor art. 11 alin. (2) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, plenul Curții de Conturi a aprobat prezentul regulament.

2. Curtea de Conturi este organizată și funcționează în baza dispozițiilor art. 140 din Constituția României, republicată, și ale Legii nr. 94/1992, republicată, denumită în continuare lege.

3. Curtea de Conturi exercită funcția de control asupra modului de formare, administrare și întrebuințare a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public, furnizând Parlamentului și, respectiv, autorităților publice deliberative ale unităților administrativ-teritoriale rapoarte privind utilizarea și administrarea acestora, în conformitate cu principiile legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității.

Totodată, Curtea de Conturi poate înainta Parlamentului sau, prin camerele de conturi județene și a municipiului București, autorităților publice deliberative ale unităților administrativ-teritoriale rapoarte pe domeniile în care este competentă, ori de câte ori consideră necesar.

4. Prezentul regulament stabilește următoarele:

- a) modul de organizare și desfășurare a activităților specifice Curții de Conturi;
- b) modul în care sunt îndeplinite atribuțiile, exercitate competențele și atinse obiectivele de control și audit public extern, inclusiv cele de evaluare a activității de control și de audit intern ale entităților care intră în competența de verificare a Curții de Conturi;
- c) modul în care se efectuează valorificarea constatărilor cuprinse în actele încheiate de către auditorii publici externi ca urmare a finalizării acțiunilor de control/audit public extern;
- d) procedura de verificare a modului de ducere la îndeplinire de către entitățile verificate a măsurilor dispuse sau a recomandărilor formulate de Curtea de Conturi și evaluarea impactului acestor măsuri ori recomandări asupra activității acestor entități;
- e) procedura privind asigurarea și controlul calității în activitățile specifice Curții de Conturi;
- f) modul de organizare și de efectuare a auditului public extern de către Autoritatea de Audit asupra utilizării fondurilor comunitare nerambursabile și a cofinanțării naționale aferente.

5. În înțelesul prezentului regulament, conform standardelor de audit proprii, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

- **afirmații/asertiuni** - declarații ale conducerii, explicite sau sub altă formă, care sunt incluse în situațiile financiare, așa cum sunt utilizate de către auditorul public extern pentru a lua în considerare diferitele tipuri de denaturări ale informațiilor care pot apărea în situațiile financiare;

- **anomalie** - o denaturare sau deviație despre care se poate demonstra că nu este reprezentativă (are un caracter izolat) pentru denaturările sau deviațiile aferente unei populații;

- **audit de conformitate (control)** - activitatea specifică efectuată de Curtea de Conturi în baza programului anual de activitate, prin care se verifică și se urmărește dacă modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, precum și dacă execuția bugetului de venituri și cheltuieli al entității controlate sunt în concordanță cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative prin care a fost înființată entitatea și dacă aceasta respectă principiile legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității;

- **audit public extern** - activitatea specifică realizată de Curtea de Conturi în baza standardelor proprii de audit și a prezentului regulament. Auditul public extern cuprinde: auditul financiar, auditul performanței și auditul de conformitate (control);

- **audit financiar** - activitatea prin care se urmărește dacă situațiile financiare sunt complete, reale și conforme cu legile și reglementările în vigoare și dacă modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale și execuția bugetului de venituri și cheltuieli al entității verificate sunt în concordanță cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative prin care a fost înființată entitatea și dacă respectă principiile legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității, furnizându-se în acest scop o opinie;

- **audit al performanței** - evaluarea independentă a modului în care o entitate, un program, un proiect, un proces, o activitate sau o operațiune funcționează din punct de vedere al economicității, eficienței și eficacității;

- **auditor public extern** - persoana angajată în cadrul Curții de Conturi care efectuează activități specifice de audit public extern;

- **autoritate publică** - denumire generică ce include Parlamentul, Administrația Prezidențială, Guvernul, ministerele, celelalte organe de specialitate ale administrației publice, alte autorități publice, autoritățile administrative autonome, autoritățile administrației publice locale și instituțiile din subordinea acestora, indiferent de modul lor de finanțare;

- **control intern/managerial** - ansamblul formelor de control exercitate la nivelul entității publice, inclusiv auditul intern, stabilite de conducere în concordanță cu obiectivele entității și cu reglementările legale, în vederea asigurării administrării fondurilor în mod economic, eficient și eficace; acesta include, de asemenea, structurile organizatorice, metodele și procedurile operaționale;

- **document de lucru** - suportul material pe care auditorul public extern consemnează obiectivele de control/audit, probele care trebuie colectate pentru atingerea acestor obiective, eșantioanele selectate, procedurile de audit utilizate pentru obținerea probelor suficiente și adecvate, observațiile, constatările, descrierile, evaluările și concluziile pe care le-a formulat în legătură cu domeniul verificat;

- **economicitate** - caracteristică atribuită situației în care se obține minimizarea costului resurselor alocate pentru atingerea rezultatelor estimate ale unei activități, cu menținerea calității corespunzătoare a acestor rezultate;

- **eficiență** - maximizarea rezultatelor unei activități în relație cu resursele utilizate;

- **eficacitate** - gradul de îndeplinire a obiectivelor programate pentru fiecare dintre activități și relația dintre efectul proiectat și rezultatul efectiv al activității respective;

- **entitate auditată** - instituția publică, compania/societatea națională, regia autonomă, societatea reglementată de Legea societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la care statul sau o unitate administrativ-teritorială deține, singur ori împreună, integral sau mai mult de jumătate din capitalul social;

- **eroare** - o greșală neintenționată în situațiile financiare sau neprezentarea acesteia;

- **eșantionarea în audit** - aplicarea procedurilor de audit pentru mai puțin de 100% din elementele componente ale unei populații relevante pentru audit, astfel încât toate aceste elemente să aibă posibilitatea de a fi selectate, cu scopul de a furniza o bază rezonabilă auditorului public extern, în funcție de care să formuleze concluzii privitoare la întreaga populație din care a fost selectat eșantionul;

- **eșantionarea statistică** - o abordare a eșantionării în care elementele eșantionului sunt selectate, astfel încât fiecare unitate de eșantionare să prezinte o probabilitate cunoscută de a fi selectată;

- **eșantionarea nestatistică** - o abordare a eșantionării în care este utilizat raționamentul profesional pentru selectarea elementelor eșantionului;

- **fonduri publice** - sumele alocate din bugetul de stat, bugetele locale, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele fondurilor speciale, bugetul Trezoreriei Statului, bugetele instituțiilor publice autonome, bugetele instituțiilor publice finanțate integral sau parțial din bugetul de stat, după caz, bugetele instituțiilor publice finanțate integral din venituri proprii, bugetul fondurilor provenite din credite externe contractate sau garantate de stat și ale căror rambursare, dobânzi și alte costuri se asigură din fonduri publice, bugetul fondurilor externe nerambursabile, credite externe contractate sau garantate de autoritățile administrației publice locale, împrumuturi interne contractate de autoritățile administrației publice locale, precum și din bugetele instituțiilor publice finanțate integral sau parțial din bugetele locale;

- **frauda** - orice acțiune sau omisiune intenționată în legătură cu:

a) utilizarea sau prezentarea de declarații ori documente false, incorecte sau incomplete, care au ca efect alocarea/dobândirea, respectiv utilizarea incorectă a fondurilor publice;

b) necomunicarea unei informații prin încălcarea unei obligații specifice, având același efect la care s-a făcut referire la lit. a);

- **legalitate** - caracteristica unei operațiuni de a respecta toate prevederile legale care îi sunt aplicabile și care sunt în vigoare la data efectuării acesteia;

- **misiune de audit** - acțiunea de audit financiar, audit al performanței sau audit de conformitate (control) aprobată a se desfășura conform programului anual de activitate al Curții de Conturi și care se finalizează cu un raport de audit;

- **ordonator de credite** - persoana împuternicită prin lege sau prin delegare, potrivit legii, să dispună și să aprobe acțiuni cu efect financiar pe seama fondurilor publice ori a patrimoniului public, indiferent de natura acestora;

- **opinie de audit** - concluzia auditorului public extern exprimată în cadrul misiunilor de audit financiar asupra situațiilor financiare auditate, în legătură cu realitatea, fidelitatea și conformitatea acestora cu reglementările aplicabile domeniului, asupra modului de administrare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, precum și asupra execuției bugetelor de venituri și cheltuieli ale entității auditate în concordanță cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative prin care a fost înființată entitatea și respectă principiile legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității;

- **patrimoniu** - totalitatea drepturilor și obligațiilor cu valoare economică ce aparțin statului, unităților administrativ-teritoriale sau entităților publice ale acestora, dobândite ori asumate cu orice titlu, precum și bunurile la care se referă aceste drepturi. Patrimoniul include atât patrimoniul public, cât și patrimoniul privat al statului, al unităților administrativ-teritoriale și al entităților publice;

- **patrimoniu public** - totalitatea drepturilor și obligațiilor statului, ale unităților administrativ-teritoriale sau ale entităților publice ale acestora, dobândite ori asumate cu orice titlu. Drepturile și obligațiile statului și ale unităților administrativ-teritoriale se referă exclusiv la bunurile din sectorul public;

- **populație** - întregul set de date din care este selectat un eșantion și pe baza căruia auditorul public extern își formulează concluziile;

- **prag de semnificație** - nivelul, mărimea și importanța unei sume sau informații, peste care auditorul public extern consideră că rezultatele auditului public extern efectuat pot afecta deciziile utilizatorilor situațiilor financiare (investitorii actuali și potențiali, personalul angajat, creditorii, furnizorii, clienții, instituțiile statului și alte autorități, precum și publicul). Pragul de semnificație mai este cunoscut în practică și sub denumirea de nivel al materialității;

- **prejudiciu** - pierdere provocată patrimoniului public sau privat al statului, al unei unități administrativ-teritoriale ori al unei entități publice a acestora, ca urmare a săvârșirii unei fapte ilicite de către o persoană cu atribuții în administrarea patrimoniului. Prejudiciul trebuie să fie recuperat integral prin acoperirea pierderii, precum și a beneficiilor nerealizate. În timpul acțiunilor de control/audit, auditorii publici externi estimează valoarea erorii/abaterii constatate, urmând ca întinderea prejudiciului să fie stabilită de conducerea entității verificate, potrivit prevederilor art. 33 alin. (3) din lege;

- **probe de audit** - orice informații utilizate de auditori în scopul de a determina dacă datele supuse auditului sunt prezentate în conformitate cu anumite criterii prestabilite;

- **program anual de activitate** - documentul aprobat de către plen prin care se programează activitățile specifice ale Curții de Conturi, respectiv audit financiar, auditul performanței și audit de conformitate (control), în baza căruia auditorii publici externi își desfășoară anual activitatea;

- **proceduri de audit** - un set de instrucțiuni care cuprinde metodele și tehnicile utilizate de auditorii publici externi în vederea colectării de probe de audit pentru formularea, după caz, a constatărilor, opiniilor, concluziilor și recomandărilor. În categoria procedurilor de audit intră: teste ale controalelor și proceduri de fond;

- **proceduri de fond** - proceduri de audit efectuate de către auditorul public extern pentru a obține probe de audit suficiente și adecvate în scopul detectării deficiențelor semnificative din activitatea entității verificate, reflectată în situațiile financiare întocmite, precum și al reducerii riscului de audit la un nivel acceptabil. Procedurile de fond cuprind: proceduri analitice și teste de detaliu;

- **proceduri analitice** - activitatea de analiză a informațiilor, realizată prin studierea datelor financiare și nefinanciare, prin analiza indicatorilor și a tendințelor semnificative ale acestora, inclusiv investigarea fluctuațiilor și a relațiilor care sunt inconsecvente față de alte informații relevante sau care se abat de la valorile așteptate;

- **raționament profesional** - aplicarea de către auditorii publici externi a pregătirii, cunoștințelor și a experienței în contextul dat de audit, pentru a lua decizii în cunoștință de cauză în legătură cu alegerea procedurii adecvate condițiilor în care se efectuează misiunea de audit;

- **regularitate** - caracteristica unei operațiuni de a respecta sub toate aspectele ansamblul principiilor și regulilor procedurale și metodologice care sunt aplicabile categoriei de operațiuni din care face parte;

- **risc de audit** - riscul ca auditorul public extern să exprime o opinie de audit care nu este adecvată, atunci când situațiile financiare conțin informații semnificativ eronate sau când modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, precum și când execuția bugetului de venituri și cheltuieli al entității verificate nu sunt în concordanță cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative prin care a fost înființată entitatea și nu respectă principiile legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității;

- **risc de control** - probabilitatea ca o eroare/abatere semnificativă să se producă fără a fi prevenită, detectată sau corectată în timp util de către sistemul de control intern/managerial și sistemul contabil ale entității verificate;

- **risc de eșantionare** - probabilitatea ca în baza unui eșantion, concluzia auditorului public extern să fie diferită de concluzia la care s-ar fi ajuns dacă întreaga populație ar fi fost supusă aceleiași proceduri de audit;

- **risc de neeșantionare** - probabilitatea ca auditorul public extern să ajungă la o concluzie eronată din orice motiv independent de riscul de eșantionare;

- **risc inerent** - susceptibilitatea ca o categorie de operațiuni economice să conțină erori/abateri semnificative, fie individual, fie cumulate cu erorile/abaterile altor categorii de operațiuni economice, presupunând, printre altele, că în entitatea verificată nu există/nu sunt implementate controale interne;

- **risc de nedetectare** - probabilitatea ca procedurile aplicate de auditorii publici externi să nu detecteze deficiențele care există într-o categorie de operațiuni economice și care pot fi semnificative în mod individual sau atunci când sunt cumulate cu deficiențe din alte categorii de operațiuni economice;

- **scepticism profesional** - o atitudine care presupune o gândire rezervată a auditorului public extern și o evaluare critică a probelor de audit;

- **standarde de audit** - setul de concepte, principii directe, proceduri și metode pe baza cărora auditorul public extern determină ansamblul etapelor și procedurilor de verificare, care să permită atingerea obiectivului fixat;

- **standarde proprii de audit ale Curții de Conturi** - definesc principiile de bază și stabilesc un cadru unitar de aplicare a procedurilor și metodelor utilizate în desfășurarea activităților specifice ale Curții de Conturi, cu scopul de a asigura calitatea activității;

- **stratificare** - procesul de divizare a populației în subpopulații, fiecare dintre acestea fiind un grup de unități de eșantionare care prezintă caracteristici similare;

- **structuri de specialitate** - departamentele și camerele de conturi care desfășoară activitatea specifică de control/audit a Curții de Conturi;

- **teste ale controalelor** - verificări efectuate de auditorii publici externi cu scopul de a obține probe de audit privind modul de funcționare a sistemului contabil și a celui de control intern ale entității verificate, având în vedere:

a) proiectarea acestor sisteme conform prevederilor legale, pentru a putea preveni, detecta și corecta erorile/abaterile semnificative;

b) funcționarea eficientă a sistemelor pe toată perioada verificată, în vederea evaluării măsurii în care auditorii publici externi se pot baza pe aceste sisteme;

- **teste de detaliu** - procedurile pe care un auditor public extern le efectuează asupra unor operațiuni ale entității realizate în perioada verificată și care iau forma unor tehnici specifice de obținere a probelor de audit, cum ar fi: inspecția, confirmarea, interviuarea, observarea, recalcularea, reefectuarea;

- **unitate de eșantionare** - elementele individuale care constituie o populație;

- **unitate monetară** - valoare admisă ca etalon de măsurare a valorilor monetare.

SECȚIUNEA 1

Competențe, activități specifice și alte atribuții ale Curții de Conturi

6. Curtea de Conturi își desfășoară activitatea în mod autonom, în conformitate cu dispozițiile prevăzute în Constituție și în legea sa de organizare și funcționare și reprezintă România, în calitate de instituție supremă de audit, în organizațiile internaționale ale acestor instituții.

7. În baza legii, Curtea de Conturi este singura competentă să certifice acuratețea și veridicitatea datelor din conturile de execuție verificate, prevăzute la art. 26 din lege, precum și a datelor din celelalte formulare care alcătuiesc situațiile financiare, asigurându-se prin acțiunile de audit financiar efectuate că:

a) situațiile financiare auditate sunt întocmite de către entitate în conformitate cu cadrul de raportare financiară aplicabil în România, respectă principiile legalității și regularității și oferă o imagine fidelă a poziției financiare, a performanței financiare și a altor informații referitoare la activitatea desfășurată de entitatea respectivă;

b) modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, precum și execuția bugetului de venituri și cheltuieli al entității verificate sunt în concordanță cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative prin care a fost înființată entitatea și respectă principiile legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității.

Asupra datelor înscrise în situațiile financiare nicio altă autoritate nu se poate pronunța decât provizoriu.

8. Controalele Curții de Conturi se inițiază din oficiu și nu pot fi oprite decât de Parlament și numai în cazul depășirii competențelor stabilite prin lege.

9. Hotărârile Camerei Deputaților sau ale Senatului prin care se cere Curții de Conturi efectuarea unor controale, în limitele competențelor sale, sunt obligatorii. Nicio altă autoritate publică, persoană juridică sau persoană fizică nu o mai poate obliga.

10. Hotărârile Camerei Deputaților sau ale Senatului vor fi prezentate plenului Curții de Conturi, în vederea introducerii acțiunilor solicitate în programul anual de activitate.

11. La finalizarea acțiunilor de verificare menționate la pct. 10, Curtea de Conturi întocmește rapoarte care vor fi transmise de îndată Camerei Deputaților sau Senatului, după caz, iar valorificarea constatărilor înscrise în actele de control respective se va face în conformitate cu procedurile specifice Curții de Conturi. Rapoartele transmise către Parlament vor include și punctul de vedere al entității verificate și motivele care au stat la baza neînșuririi acestuia de către Curtea de Conturi.

12. În cadrul competențelor prevăzute la art. 21 din lege, Curtea de Conturi își exercită atribuțiile specifice asupra următoarelor domenii:

a) formarea și utilizarea resurselor bugetului de stat, ale bugetului asigurărilor sociale de stat și ale bugetelor unităților administrativ-teritoriale, precum și mișcarea fondurilor între aceste bugete;

b) constituirea și utilizarea celorlalte fonduri publice componente ale bugetului general consolidat;

c) formarea și gestionarea datoriei publice și situația garanțiilor guvernamentale pentru credite interne și externe;

d) utilizarea alocațiilor bugetare pentru investiții, a subvențiilor și transferurilor și a altor forme de sprijin financiar din partea statului sau a unităților administrativ-teritoriale;

e) constituirea, administrarea și utilizarea fondurilor publice de către autoritățile administrative autonome, de către instituțiile publice înființate prin lege, precum și de către organismele autonome de asigurări sociale ale statului;

f) situația, evoluția și modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale de către instituțiile publice, regiile autonome, companiile și societățile naționale, precum și concesionarea sau închirierea de bunuri care fac parte din proprietatea publică;

g) constituirea, utilizarea și gestionarea resurselor financiare privind protecția mediului, îmbunătățirea calității condițiilor de viață și de muncă;

h) alte domenii în care, prin lege, s-a stabilit competența Curții de Conturi.

13. Principalele activități specifice ale Curții de Conturi sunt cele de audit public extern. Auditul public extern cuprinde: auditul financiar, auditul performanței și auditul de conformitate (controlul).

14. Auditul de conformitate (controlul) se desfășoară, în baza tematicilor specifice elaborate de structurile de specialitate ale Curții de Conturi, la:

a) instituțiile publice prevăzute la art. 23 și art. 25 alin. (1) din lege, pe parcursul execuției bugetare și pentru perioadele anterioare, după caz;

b) alte persoane prevăzute la art. 23 (altele decât instituțiile publice), art. 24 și art. 29 alin. (2) și (3) din lege.

Auditul de conformitate (controlul) se poate efectua și ca urmare a unor informații apărute în mass-media, a unor sesizări primite de Curtea de Conturi de la diverse persoane juridice și fizice sau din alte surse.

Pentru rezolvarea unor sesizări, în temeiul prevederilor art. 42 alin. (1) lit. d) din lege, Curtea de Conturi poate dispune altor entități abilitate prin lege să efectueze verificarea aspectelor semnalate.

15. Auditul financiar se exercită în baza prevederilor art. 26 din lege, potrivit programului anual de activitate, asupra conturilor de execuție ale bugetului general consolidat întocmite pentru exercițiul financiar încheiat, precum și a celorlalte componente care alcătuiesc setul complet de situații financiare, așa după cum este stabilit prin cerințele cadrului general de raportare financiară aplicabil în România.

16. Conform prevederilor art. 27 din lege, Curtea de Conturi are competența să stabilească limitele valorice minime de la care conturile prevăzute la art. 26 din lege sunt supuse auditării în fiecare exercițiu bugetar, astfel încât, în termenul legal de prescripție să se asigure verificarea tuturor conturilor. Aceste valori se stabilesc de plenul Curții de Conturi înainte de aprobarea programului anual de activitate.

17. Curtea de Conturi efectuează, potrivit prevederilor art. 28 din lege, auditul performanței utilizării resurselor financiare ale statului și ale sectorului public, în baza programului său de activitate, atât la finalul, cât și pe parcursul desfășurării proiectelor, programelor, proceselor sau activităților supuse verificării.

18. Potrivit prevederilor art. 21 alin. (1) și ale art. 40 din lege, Curtea de Conturi prezintă Parlamentului și autorităților publice deliberative ale unităților administrativ-teritoriale rapoarte privind utilizarea și administrarea fondurilor publice în conformitate cu principiile legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității. În consecință, auditorii publici externi verifică aceste aspecte/obiective în cadrul activităților specifice prevăzute la pct. 13, respectiv control (audit de conformitate), audit financiar sau audit al performanței.

19. Activitatea specifică se realizează pe baza procedurilor de audit cuprinse în prezentul regulament și în standardele proprii de audit, elaborate și aprobate de Curtea de Conturi.

Standardele proprii de audit ale Curții de Conturi sunt elaborate în concordanță cu Standardele internaționale de audit ale instituțiilor supreme de audit (ISSAI).

20. Dacă pe parcursul desfășurării acțiunilor de audit public extern se consideră că sunt necesare cunoștințe și experiență specifică în alte domenii decât cel financiar-contabil și de audit, se poate apela la serviciile unui expert în domeniul respectiv, conform prevederilor cuprinse în standardele proprii de audit ale Curții de Conturi, în baza procedurii de apelare la serviciile unui expert.

21. Conform prevederilor art. 41 din lege, Curtea de Conturi avizează:

a) la cererea Senatului sau a Camerei Deputaților, proiectul bugetului de stat și proiectele de lege în domeniul finanțelor și al contabilității publice sau prin aplicarea cărora ar rezulta o diminuare a veniturilor ori o majorare a cheltuielilor aprobate prin legea bugetară;

b) înființarea de către Guvern sau ministere a unor organe de specialitate în subordinea lor.

22. Potrivit prevederilor art. 42 din lege, Curtea de Conturi mai are și următoarele atribuții:

a) să evalueze activitatea de control financiar propriu și de audit intern a persoanelor juridice controlate, prevăzute la art. 23 din lege;

b) să solicite organelor de control financiar, fiscal, inclusiv de inspecție bancară ale Băncii Naționale a României, verificarea cu prioritate a unor obiective, în cadrul atribuțiilor lor legale;

c) să ceară și să utilizeze, pentru exercitarea funcțiilor sale de control și audit, rapoartele celorlalte organisme cu atribuții de control financiar, fiscal, audit intern și inspecție bancară;

d) să ceară unor instituții specializate ale statului, ori de câte ori este necesar, să efectueze verificări de specialitate care să contribuie la clarificarea unor constatări;

e) să dezvolte colaborarea cu structurile de audit intern de la nivelul persoanelor juridice, în vederea asigurării complementarității și a creșterii eficienței activității de audit.

De asemenea, autoritățile publice cu atribuții de control sau de supraveghere prudențială în alte domenii au obligația să efectueze cu prioritate verificări specifice, la solicitarea Curții de Conturi.

23. În cazul constatării de către auditorii publici externi a unor abateri care, potrivit reglementărilor legale, constituie contravenții, a căror constatare și sancționare intră în competența altor autorități/instituții publice decât Curtea de Conturi, se sesizează autoritatea împuternicită/abilitată de lege să aplice sancțiunea, așa după cum se prevede la pct. 79 lit. B sublit. B3.

24. Dacă autoritățile abilitate de lege nu au luat măsuri pentru efectuarea verificării și aplicarea de sancțiuni, ca urmare a adresei de solicitare a Curții de Conturi prezentate la pct. 23, Curtea de Conturi va putea proceda la includerea acestor autorități/instituții în programul de activitate pentru a analiza cauzele neducerii la îndeplinire a solicitării Curții de Conturi și va proceda la sancționarea cu amendă civilă a persoanelor din vina cărora nu au fost duse la îndeplinire măsurile cerute de Curtea de Conturi, în baza prevederilor art. 62 lit. b) din lege.

SECȚIUNEA a 2-a

Programul anual de activitate

25. Curtea de Conturi decide în mod autonom asupra programului propriu de activitate, astfel cum este prevăzut în art. 3 alin. (1) din lege.

26. Activitatea specifică a Curții de Conturi se desfășoară pe baza programului anual de activitate, aprobat de plenul Curții de Conturi.

Misiunile de audit public extern se aduc la cunoștința entităților ce urmează a fi verificate, astfel cum se precizează la art. 30 din lege.

27. Elaborarea, modificarea și urmărirea realizării programului anual de activitate a Curții de Conturi se efectuează potrivit metodologiei aprobate de plen.

SECȚIUNEA a 3-a

Obligațiile entităților care intră în competența de verificare a Curții de Conturi, precum și ale altor persoane fizice sau juridice deținătoare de acte ori documente

28. Potrivit prevederilor art. 5 alin. (1) din lege, Curtea de Conturi are acces neîngrădit la acte, documente și informații necesare exercitării atribuțiilor sale. Entitățile care intră în competența de verificare a Curții de Conturi sunt obligate să transmită și să pună la dispoziție toate aceste acte, documente și informații solicitate în scris sau verbal, la termenele și în structura stabilite de conducerea structurii de specialitate și de către auditorii publici externi.

La solicitarea auditorilor publici externi, conform prevederilor art. 5 alin. (3) din lege, persoanele fizice sau juridice deținătoare de acte ori documente sunt obligate să le pună la dispoziția acestora.

29. Actele, documentele și informațiile, solicitate în scris sau verbal, pot fi predate/preluate pe bază de proces-verbal.

30. Acțiunile specifice ale Curții de Conturi se desfășoară, de regulă, la sediul entităților supuse verificării.

Acțiunile de verificare se pot desfășura și la sediul structurilor de specialitate ale Curții de Conturi, în condițiile prevederilor pct. 64-67.

31. Entitățile supuse verificării poartă întreaga răspundere pentru acțiunile lor și nu pot fi exonerate de această răspundere prin invocarea rapoartelor Curții de Conturi, așa cum se prevede la art. 5 alin. (5) din lege.

32. Cu privire la auditul public extern efectuat de Curtea de Conturi, conducerea entității supuse verificării are următoarele obligații:

a) pregătirea și prezentarea integrală și la termenul solicitat a situațiilor financiare, în concordanță cu reglementările legale în vigoare, precum și a tuturor actelor, documentelor și a informațiilor solicitate, în structura stabilită de Curtea de Conturi. Situațiile solicitate entității verificate vor fi întocmite de aceasta în conținutul și în forma cerute de Curtea de Conturi și vor fi semnate de cei care le-au întocmit și de reprezentanții legali ai entității, iar actele și documentele vor fi prezentate în original;

b) asigurarea accesului auditorilor publici externi în incinta entității;

c) asigurarea unor spații de lucru adecvate, precum și a unor echipamente (birouri, calculatoare etc.) necesare bunei desfășurări a activității;

d) ducerea la îndeplinire a măsurilor de remediere a deficiențelor constatate de către auditorii publici externi în urma acțiunilor de verificare efectuate, precum și a celorlalte măsuri și preîntâmpinarea producerii unor asemenea deficiențe în viitor, condiție a realizării unei bune gestiuni financiare;

e) stabilirea întinderii prejudiciului (dacă este cazul) și dispunerea măsurilor pentru recuperarea acestuia, potrivit prevederilor art. 33 alin. (3) din lege;

f) comunicarea, la termenele stabilite de Curtea de Conturi, a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie, în cazul acțiunilor de audit de conformitate și audit financiar, sau a recomandărilor transmise prin scrisoare, în cazul acțiunilor de audit al performanței.

SECȚIUNEA a 4-a

Obligațiile conducerii structurilor de specialitate și ale auditorilor publici externi ai Curții de Conturi

33. Conducerea structurii de specialitate, respectiv directorul direcției din cadrul departamentului/camerei de conturi, directorul adjunct al camerei de conturi și șeful de serviciu, înainte de data prevăzută pentru începerea acțiunii de verificare, organizează o întâlnire cu auditorii publici externi desemnați pentru efectuarea acțiunii, în vederea dezbaterii și analizării unor probleme referitoare la:

a) obiectivele acțiunii de verificare;

b) legislația aplicabilă domeniului supus verificării;

c) eventualele zone de risc pentru entitatea supusă verificării, ținând cont de acțiunile anterioare efectuate la aceasta, de informațiile apărute în mass-media etc.

Scopul întâlnirii este instruirea auditorilor publici externi de către conducerea structurii de specialitate, în vederea asigurării calității acțiunii ce urmează a se efectua. Problemele dezbătute și analizate cu ocazia acestei întâlniri se consemnează într-o notă semnată de către persoanele care au efectuat instruirea și de către auditorii publici externi. Nota este întocmită în două exemplare, dintre care unul va rămâne la conducerea structurii de specialitate, iar celălalt exemplar va fi dat echipei de control/audit, după ce este înregistrată în registrul de intrări-ieșiri al structurii respective și face parte din dosarul curent al acțiunii de verificare, constituind o probă a asigurării calității acțiunii ce urmează a se efectua.

Conținutul notei de instruire nu se limitează la aspectele prezentate la lit. a)-c), această notă putând fi completată și cu alte aspecte, conform normelor interne aplicabile.

34. Pe parcursul acțiunii de verificare conducerea structurii de specialitate efectuează analize periodice (săptămânal, decadal etc.) cu echipa de auditori publici externi, la sediul entității verificate sau la cel al Curții de Conturi, având ca scop inventarierea și clarificarea problemelor apărute cu ocazia verificării, precum și abordarea unitară la nivelul structurii de specialitate a deficiențelor de aceeași natură.

Departamentul de specialitate în a cărui competență intră domeniul ce face obiectul verificării se implică în coordonarea acțiunilor de verificare efectuate și la nivelul camerelor de conturi, prin asigurarea tematicilor specifice, organizarea de videoconferințe, întâlniri de lucru pe centre zonale, precum și orice alte forme de comunicare (telefon, mail), pentru a cunoaște stadiul desfășurării acțiunilor și principalele constatări identificate de auditorii publici externi. Cu această ocazie se vor lua măsuri de tratare unitară a constatărilor. Totodată, se va asigura diseminarea bunelor practici la nivelul tuturor structurilor de specialitate.

35. În cadrul acțiunilor pe care le efectuează, auditorii publici externi trebuie să respecte prevederile Codului de conduită etică și profesională a personalului Curții de Conturi, precum și ale Statutului auditorului public extern.

În același timp, auditorii publici externi au obligația:

- de a consemna în actele întocmite în urma acțiunilor de verificare faptele pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale constatate ca urmare a aplicării procedurilor de audit și a exercitării raționamentului profesional pe parcursul desfășurării acțiunii, în vederea înștiințării autorităților abilitate;

- de a comunica conducerii entităților pe parcursul acțiunilor de verificare dificultățile cu care se confruntă în realizarea acțiunii, cum ar fi: obținerea cu întârziere a datelor și informațiilor cerute, tergiversarea furnizării unor explicații de către persoanele abilitate din cadrul entității, existența unor restricții impuse auditorilor publici externi de reprezentanți ai entității verificate, precum și orice alte constrângeri întâmpinate care pot conduce la nefinalizarea acțiunii la termenele stabilite prin programul de activitate.

Despre aceste disfuncții se va informa și conducerea structurii de specialitate a Curții de Conturi.

De asemenea, auditorii publici externi vor informa conducerea structurii de specialitate din care fac parte în legătură cu amenințările, violențele sau faptele de ultraj comise împotriva lor sau comportamentul neadecvat al reprezentanților entității verificate, dacă este cazul, pentru a fi inițiate măsuri ferme în vederea protejării acestora. În această situație, conducerea structurii de specialitate poate dispune:

- continuarea misiunii de verificare la sediul Curții de Conturi;
- informarea operativă a conducerii Curții de Conturi;
- alte măsuri pe care le consideră necesare.

CAP. II

Organizarea și efectuarea auditului de conformitate (controlului), actele care se întocmesc cu ocazia controlului, precum și valorificarea constatărilor înscrise în aceste acte

SECȚIUNEA 1

Atribuțiile, competențele și obiectivele controlului Curții de Conturi

36. În temeiul prevederilor art. 1 alin. (1) din lege, domeniile care intră în competența de control a Curții de Conturi sunt redate, în principal, la art. 22 din lege, prevederi care se referă la:

- a) modul de formare și utilizare a resurselor bugetelor componente ale bugetului general consolidat pe parcursul execuției bugetare și pentru perioadele anterioare, după caz;
- b) formarea și gestionarea datoriei publice și situația garanțiilor guvernamentale;
- c) utilizarea alocațiilor pentru diversele forme de sprijin financiar acordat de stat sau de unitățile administrativ-teritoriale;
- d) situația, evoluția și modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale de către instituțiile publice, regiile autonome, companiile și societățile naționale, precum și concesionarea sau închirierea de bunuri care fac parte din proprietatea publică;
- e) constituirea, utilizarea și gestionarea resurselor financiare privind protecția mediului, îmbunătățirea calității condițiilor de viață și de muncă;
- f) alte domenii stabilite, potrivit legii, în competența Curții de Conturi.

37. Potrivit prevederilor art. 29 alin. (2) din lege, Curtea de Conturi exercită controlul și la autoritățile cu atribuții în domeniul privatizării, iar în baza prevederilor art. 37 din lege efectuează controale atât pe parcursul execuției bugetare, cât și pentru perioadele anterioare, după caz, la persoanele prevăzute la art. 23 și 24 din lege.

38. În baza hotărârilor Camerei Deputaților sau ale Senatului, Curtea de Conturi efectuează și alte controale, în limita competențelor sale, privind modul de gestionare a resurselor publice, potrivit prevederilor art. 4 alin. (2) din lege.

39. Curtea de Conturi, în baza legii sale de organizare și funcționare, precum și a altor prevederi legale, exercită, pe baza programului anual de activitate și a tematicilor specifice, funcția de control la:

a) instituțiile publice care intră, potrivit legii, în competența de control a Curții de Conturi, în cazul verificărilor pe parcursul execuției bugetare și pentru perioadele anterioare, după caz;

b) entitățile aflate în raporturi de subordonare, coordonare, aflate sub autoritate sau care funcționează pe lângă instituțiile publice verificate, respectiv regiile autonome, companiile și societățile naționale, societățile la care statul, unitățile administrativ-teritoriale, instituțiile publice sau regiile autonome dețin, singure ori împreună, integral sau mai mult de jumătate din capitalul social;

c) Banca Națională a României;

d) organisme autonome de asigurări sociale sau de altă natură care gestionează bunuri, valori ori fonduri, într-un regim legal obligatoriu, în condițiile în care prin lege sau prin statutele lor se prevede acest lucru;

e) autoritățile cu atribuții în domeniul privatizării, unde controlul se face cu privire la:

(i) respectarea de către autoritățile cu atribuții în domeniul privatizării a metodelor și procedurilor de privatizare prevăzute de lege;

(ii) modul în care s-a asigurat respectarea clauzelor stabilite prin contractele de privatizare;

(iii) respectarea dispozițiilor legale privind modul de administrare și întrebuințare a resurselor financiare rezultate din acțiunile de privatizare;

f) alte persoane, care:

(i) beneficiază de garanții guvernamentale pentru credite, de subvenții sau de alte forme de sprijin financiar din partea statului, a unităților administrativ-teritoriale, a altor instituții publice;

(ii) administrează, în temeiul unui contract de concesiune ori de închiriere, bunuri aparținând domeniului public sau privat al statului ori al unităților administrativ-teritoriale;

(iii) administrează și/sau utilizează fonduri publice. La aceste entități, verificările se efectuează numai în legătură cu legalitatea administrării și/sau utilizării acestor fonduri;

g) entitățile la care s-a dispus de către Camera Deputaților și/sau Senat verificarea modului de gestionare a resurselor publice.

40. Prin verificările sale la entitățile și persoanele prevăzute la pct. 39, Curtea de Conturi urmărește, conform prevederilor legale, următoarele obiective:

a) exactitatea și realitatea datelor reflectate în situațiile financiare;

b) modul de stabilire, evidențiere și urmărire a încasării veniturilor bugetului general consolidat;

c) evaluarea sistemelor de management și control intern (inclusiv audit intern) la entitățile verificate (inclusiv autoritățile cu sarcini privind urmărirea obligațiilor financiare ale persoanelor juridice sau fizice către bugete ori către alte fonduri publice stabilite prin lege), a modului de implementare a acestora și legătura de cauzalitate între rezultatele acestei evaluări și deficiențele constatate de către Curtea de Conturi în activitatea entității respective;

d) calitatea gestiunii economico-financiare în legătură cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele de înființare ale entității verificate;

d1) efectuarea inventarierii și a evaluării tuturor elementelor patrimoniale (toate bunurile aparținând domeniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, aflate în administrarea entității verificate), înregistrarea în evidența contabilă a rezultatelor obținute în urma acestor operațiuni, precum și înregistrarea în evidențele cadastrale și de publicitate imobiliară; asigurarea integrității bunurilor patrimoniale;

d2) constituirea și utilizarea fondurilor pentru desfășurarea de activități conform scopului, obiectivelor și atribuțiilor entității;

d3) legalitatea angajării, lichidării, ordonanțării și plății cheltuielilor din fonduri publice.

În cazul contractelor de achiziții publice, auditorii publici externi vor urmări, în principal, respectarea următoarelor obiective:

d3.1) planificarea achizițiilor publice:

(i) elaborarea programului anual de achiziții publice, ținând cont de principiul bunei gestiuni financiare (respectarea principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate) și includerea în acesta doar a acelor bunuri, lucrări, servicii sau obiective de investiții care au legătură cu obiectul de activitate al entității;

(ii) identificarea și evaluarea potențialelor riscuri implicate în derularea procedurii de achiziție publică, generate de constrângeri de timp și/sau de natură tehnică;

(iii) întocmirea notelor privind determinarea valorii estimate a bunurilor, lucrărilor și serviciilor ce urmează a fi achiziționate;

(iv) întocmirea programului anual al achizițiilor publice în structura legal aprobată;

(v) alegerea procedurii de atribuire a contractului de achiziție publică;

(vi) obținerea aprobărilor necesare pentru declanșarea procedurii de achiziție publică (existența bugetului de venituri și cheltuieli și a programului de investiții legal aprobate);

d3.2) inițierea și lansarea procedurii de achiziție publică:

(i) publicarea anunțului de intenție;

(ii) numirea comisiei de evaluare a ofertelor;

(iii) întocmirea documentației de atribuire: fișa de date a achiziției publice; caietul de sarcini sau, după caz, documentația descriptivă și identificarea includerii în acestea a unor condiții abuzive sau restrictive care să conducă la limitarea numărului de ofertanți; formularele necesare prezentării ofertei; formularul de contract ce se încheie;

(iv) publicarea anunțului de participare, care va face cunoscută și procedura de achiziție publică pe care autoritatea contractantă intenționează să o utilizeze, iar în cazul procedurii simplificate, solicitarea în mod direct de oferte de la potențialii furnizori;

d3.3) derularea procedurii de achiziție publică:

(i) depunerea garanției de participare a ofertanților;

(ii) evaluarea ofertelor;

(iii) întocmirea procesului-verbal al ședinței de deschidere a ofertelor;

(iv) stabilirea rezultatului aplicării procedurii de achiziție publică și întocmirea raportului procedurii de atribuire a contractului de achiziție publică;

(v) comunicarea rezultatului evaluării ofertelor tuturor ofertanților, în conformitate cu prevederile documentației de atribuire;

d3.4) finalizarea procedurii de achiziție publică:

(i) încheierea contractului de achiziție publică, după parcurgerea procedurii aferente contestațiilor, cu includerea clauzelor obligatorii așa cum au fost prevăzute în documentația de atribuire, precum și în concordanță cu propunerea tehnică și financiară a ofertei declarate câștigătoare și cu prevederile caietului de sarcini;

(ii) returnarea garanțiilor de participare celorlalți ofertanți;

(iii) întocmirea și prezentarea la viza de control financiar preventiv propriu a proiectului de angajament legal;

(iv) publicarea anunțului de atribuire a contractului de achiziție publică;

d3.5) administrarea contractului de achiziție publică:

- (i) obținerea tuturor documentelor justificative pentru efectuarea plăților;
- (ii) constituirea și înregistrarea garanțiilor de bună execuție;
- (iii) prezentarea la viza de control financiar preventiv propriu a ordonanțării la plată, inclusiv a documentelor justificative;
- (iv) efectuarea plăților în conformitate cu graficul de plăți și armonizarea acestui grafic cu graficul de derulare a contractului;
- (v) analiza negocierilor în ceea ce privește: extinderea termenului prevăzut în contract; modificarea specificațiilor tehnico-economice după atribuirea contractului; acceptarea creșterilor de preț, dacă a fost cazul;
- (vi) respectarea clauzelor contractuale stabilite prin contractul de achiziție publică referitoare la cantitatea și calitatea bunurilor livrate/lucrărilor executate/ serviciilor prestate sau la termenele stabilite;
- (vii) identificarea situațiilor de acceptare la plată a unor bunuri nelivrate, lucrări nefinalizate sau a unor servicii neprestate, cu excepția avansurilor prevăzute în contractele de achiziție publică și în limita prevederilor legale;
- (viii) modul de justificare până la sfârșitul anului a avansurilor acordate furnizorilor prin bunuri primite/lucrări executate/servicii prestate;
- (ix) existența documentelor care atestă recepția bunurilor livrate/lucrărilor executate sau confirmarea prestării serviciilor prevăzute în contractul de achiziție publică și evidențierea intrării acestora în patrimoniu;
- (x) efectuarea recepției lucrărilor executate în funcție de stadiul acestora;
- (xi) îndeplinirea de către furnizor a obligațiilor contractuale în perioada de garanție;
- (xii) organizarea sistemului de monitorizare a programului de achiziții publice și a programului de lucrări de investiții publice;
- (xiii) verificarea realității executării lucrărilor decontate;
- (xiv) întocmirea dosarului achiziției publice;

d4) acordarea și utilizarea conform destinațiilor stabilite a alocațiilor bugetare pentru investiții, a subvențiilor și transferurilor, precum și a altor forme de sprijin financiar din partea statului sau a unităților administrativ-teritoriale;

d5) încheierea și derularea contractelor de împrumuturi care constituie datoria publică, utilizarea acestor împrumuturi, rambursarea ratelor scadente, plata dobânzilor, precum și a comisioanelor și penalităților aferente;

d6) obligațiile statului și ale unităților administrativ-teritoriale;

d7) vânzarea și/sau scoaterea din funcțiune a activelor corporale, închirierea și concesiunea de bunuri proprietate publică și privată a statului și a unităților administrativ-teritoriale și asocierile în participațiune;

d8) constituirea, utilizarea și gestionarea resurselor financiare privind protecția mediului, îmbunătățirea calității condițiilor de viață și de muncă;

d9) respectarea principiilor economicității, eficienței și eficacității în administrarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, precum și în utilizarea fondurilor publice;

e) alte obiective, în limita competențelor legale, dacă este cazul.

La elaborarea tematicilor de control, din cadrul obiectivelor de mai sus, se vor selecta numai acele obiective care au legătură cu acțiunea de control programată, avându-se în vedere și următoarele elemente:

a) specificul entității;

b) aspecte înscrise în sesizările transmise de către departamentele de specialitate sau primite direct de camerele de conturi teritoriale, care intră în competența de verificare a Curții de Conturi conform prevederilor legii;

c) aspecte apărute în mass-media, referitoare la entitate;
d) constatări consemnate în actele încheiate în urma verificărilor anterioare efectuate la respectiva entitate etc.

Obiectivele cuprinse în tematica de control stau la baza întocmirii planului de control.

Pe parcursul desfășurării acțiunii, obiectivele din planul de control se pot completa, după caz, cu alte obiective:

a) stabilite de către conducerea structurii de specialitate, ulterior elaborării tematicii de control;

b) propuse de echipa de control, ca urmare a unor aspecte rezultate pe parcursul acțiunii de verificare etc.

41. În îndeplinirea atribuțiilor de control pe care le conferă legea, Curtea de Conturi mai are și următoarele competențe, potrivit prevederilor art. 42 din lege:

a) să solicite organelor de control financiar, fiscal, inclusiv de inspecție bancară ale Băncii Naționale a României, verificarea cu prioritate a unor obiective, în cadrul atribuțiilor lor legale;

b) să ceară și să utilizeze rapoartele celorlalte organisme cu atribuții de control financiar, fiscal, audit intern și inspecție bancară;

c) să ceară unor instituții specializate ale statului, ori de câte ori este necesar, să efectueze verificări de specialitate care să contribuie la clarificarea unor constatări.

De asemenea, autoritățile publice de control sau de supraveghere prudențială în alte domenii au obligația să efectueze cu prioritate verificări specifice, la solicitarea Curții de Conturi.

Nerespectarea prevederilor lit. a)-c) de către entitățile respective se sancționează potrivit prevederilor art. 62 lit. b) din lege.

Procedura privind solicitarea adresată de Curtea de Conturi către anumite instituții specializate ale statului să efectueze cu prioritate unele verificări de specialitate este prezentată la pct. 79 lit. B sublit. B4.

SECȚIUNEA a 2-a

Organizarea și efectuarea controlului

42. Activitatea de control se desfășoară conform programului anual de activitate aprobat de plenul Curții de Conturi și a tematicilor specifice elaborate de către structurile de specialitate, pe categorii de persoane juridice, pe domenii sau pe sectoare de activitate, în conformitate cu atribuțiile și competențele stabilite instituției prin lege.

Tematicile de control întocmite de către departamentele de specialitate pentru acțiunile pe care le coordonează în teritoriu vor fi transmise camerelor de conturi cu 15 zile calendaristice înainte de data aprobată/programată pentru începerea verificării. Aceste tematici se aprobă de către vicepreședintele coordonator al departamentului.

Responsabilitatea auditorilor publici externi este aceea de a planifica și efectua acțiunea de audit de conformitate (control), astfel încât să se obțină o asigurare rezonabilă privind existența sau absența unor erori/abateri semnificative în activitatea desfășurată de entitate. Asigurarea rezonabilă reprezintă o măsură a gradului de certitudine pe care auditorul public extern l-a obținut până în momentul încheierii auditului. Asigurarea rezonabilă este, în principiu, ceva mai puțin decât o certitudine sau o asigurare absolută și ceva mai mult decât un nivel scăzut de certitudine și sugerează că auditorul nu este un garant al corectitudinii situațiilor financiare.

Responsabilitatea auditorilor publici externi cu privire la acțiunea de control presupune următoarele:

a) efectuarea controlului în conformitate cu prevederile prezentului regulament, ale standardelor de audit de conformitate, precum și ale celorlalte norme, manuale, precizări, ghiduri etc. elaborate la nivelul instituției;

b) planificarea și desfășurarea acțiunii de control, astfel încât să se obțină o asigurare rezonabilă cu privire la îndeplinirea obiectivului general al controlului, prevăzut în tematica de control;

c) probele de audit obținute să ofere o bază rezonabilă pentru susținerea constatărilor, concluziilor, recomandărilor, precum și a concluziei generale formulate de auditorii publici externi.

Notificarea entității

43. Entitățile incluse în programul anual de activitate aprobat de plen sunt notificate asupra controlului care urmează să se efectueze de către structurile de specialitate ale Curții de Conturi, cu excepția acțiunilor de verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie, când notificarea entității este la aprecierea conducerii departamentului de specialitate/camerei de conturi.

Adresa de notificare, al cărei model este prevăzut în anexa nr. 1, se întocmește în două exemplare și se semnează de șeful de departament/directorul camerei de conturi. Un exemplar al adresei de notificare se reține de către departamentul de specialitate/camera de conturi și se atașează la dosarul curent al acțiunii de verificare, iar celălalt exemplar se transmite entității ce urmează a fi verificată, cu minimum 15 zile calendaristice înainte de începerea controlului.

Odată cu transmiterea notificării se solicită și pregătirea de către entitate, până la data începerii acțiunii de verificare, a unor acte, documente și informații necesare pentru auditorii publici externi, prevăzute în anexa nr. 26 și în machetele nr. 1-5 (adaptate după caz), în structura stabilită de către Curtea de Conturi.

În cazul în care actele, documentele și informațiile necesare nu vor fi puse la dispoziția echipei de control a Curții de Conturi la termenele și în structura stabilite de conducerea departamentului/camerei de conturi și ulterior de echipa de control, vor fi aplicate prevederile art. 62 și 63 din lege.

În cazul acțiunilor de documentare, notificarea se face cu 5 zile calendaristice înainte de data începerii acestor acțiuni.

Desemnarea auditorilor publici externi

44. Auditorii publici externi care urmează să efectueze controlul sunt propuși de către directorii direcțiilor din cadrul departamentelor/directorii adjuncți ai camerelor de conturi, iar propunerea se aprobă de către șefii de departament sau de către directorii camerelor de conturi.

Propunerile vor fi formulate astfel încât să se asigure rotația auditorilor publici externi, ei neputând efectua mai mult de două acțiuni de control/audit consecutive la aceeași entitate, cu excepția acțiunilor de control privind respectarea de către autoritățile cu atribuții în domeniul privatizării a metodelor și procedurilor de privatizare, prevăzute de lege, precum și asupra modului în care acestea au asigurat respectarea clauzelor contractuale stabilite prin contractele de privatizare, la care rotația auditorilor publici externi se efectuează astfel încât aceștia să nu efectueze, de regulă, verificări mai mult de 3 ani consecutivi la aceeași entitate.

45. În cazuri justificate, la propunerea șefului de departament care coordonează o acțiune în teritoriu, la nivelul unei camere de conturi se pot constitui și echipe de control formate din:

a) auditori publici externi atât din aparatul central, cât și de la camera de conturi respectivă;

b) auditori publici externi de la alte structuri de specialitate decât camera de conturi care are competența teritorială de verificare a entității respective.

De asemenea, dacă pe parcursul efectuării unei acțiuni de control de către auditori publici externi de la camerele de conturi se obțin de către departamentul coordonator al acțiunii de verificare informații privind existența unor deficiențe grave în activitatea entității verificate, în vederea asigurării finalizării acțiunii de verificare în condiții de calitate, șeful departamentului respectiv va putea dispune constituirea unei echipe de control, în condițiile prevăzute la alineatul precedent, care să sprijine activitatea desfășurată de echipa de control inițial constituită.

46. Propunerile prezentate la pct. 45 privind componența echipelor de control vor fi aprobate de către plenul Curții de Conturi, iar valorificarea constatărilor înscrise în actele întocmite de echipele de control respective se va face de către departamentul coordonator al acțiunii.

47. Verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie pentru înlăturarea deficiențelor constatate de echipele prezentate la pct. 45 se poate realiza fie de către departamentul coordonator al acțiunii, fie de către camera de conturi în a cărei competență intră entitatea, prin delegarea atribuțiilor. În acest din urmă caz, acțiunea de verificare se va face pe baza delegației emise de către directorul camerei de conturi în a cărei competență intră entitatea.

48. Directorii din cadrul departamentelor/directorii adjuncți ai camerelor de conturi propun, pentru fiecare acțiune de control, numărul de auditori publici externi care formează echipa de control, numele și prenumele acestora, precum și șeful de echipă.

Stabilirea numărului de auditori publici externi se face ținând cont de volumul de activitate al entității supuse verificării, complexitatea acțiunii de verificare, resursele umane disponibile la nivelul structurii, nivelul de pregătire al auditorilor publici externi, precum și de alte criterii care să garanteze calitatea actului de control.

Pentru realizarea acestei cerințe, directorii din cadrul departamentelor/directorii adjuncți ai camerelor de conturi întocmesc nota privind propunerea de desemnare a auditorilor publici externi (model prevăzut în anexa nr. 1.1), prin care nominalizează auditorii publici externi pentru efectuarea acțiunii respective, ținând cont, totodată, și de criteriile de incompatibilitate personală, externă, organizațională sau alte situații prevăzute de Codul de conduită etică și profesională a personalului Curții de Conturi, care pot afecta independența și obiectivitatea membrilor echipei de control în exercitarea atribuțiilor de serviciu. Această notă se supune spre aprobare șefului departamentului de specialitate/directorului camerei de conturi, cu cel puțin 5 zile calendaristice înainte de declanșarea acțiunii. După aprobare, nota se înregistrează la registratura structurii de specialitate și se arhivează la dosarul curent al acțiunii de control.

Auditorii publici externi desemnați au obligativitatea de a întocmi, înainte de declanșarea acțiunii de control sau ori de câte ori apar situații noi pe parcursul acesteia, declarația de independență.

La declanșarea acțiunii de control, directorii și șefii de serviciu din cadrul structurilor de specialitate centrală sau directorii, directorii adjuncți și șefii de serviciu din cadrul camerelor de conturi vor depune declarații de independență în situația în care conștientizează că se află sub incidența unui aspect etic prevăzut de Cod în legătură cu entitatea supusă verificării.

În baza notei privind propunerea de desemnare a auditorilor publici externi se emit delegațiile de control pentru fiecare auditor public extern care participă la acțiunea de verificare.

49. În cazul în care echipa de control este formată din doi sau mai mulți auditori publici externi, unul dintre aceștia este desemnat șef de echipă, el având și sarcina de a repartiza obiectivele de control pe fiecare membru al echipei, de a urmări și coordona întreaga acțiune, precum și de a îndeplini toate celelalte atribuții prezentate la capitolul de asigurare a calității în activitatea de control.

Emiterea delegației pentru efectuarea controlului

50. Pentru efectuarea acțiunilor de documentare, precum și pentru efectuarea acțiunilor de control și a celor de verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie la entitățile nominalizate în programul anual de activitate, șefii departamentelor de specialitate/directorii camerelor de conturi emit delegații al căror model este prevăzut în anexele nr. 2.1, 2.2 și 2.3.

Delegația se emite pentru fiecare auditor public extern, iar în cazul în care acesta este și șef de echipă, acest lucru se precizează în delegație.

Dacă pe parcursul desfășurării acțiunii de verificare este necesar ca obiectivele de control să fie completate în funcție de constatările echipei de control sau ca perioada supusă verificării să fie modificată, se va emite o nouă delegație care va cuprinde noile obiective și/sau noul termen de finalizare a acestei acțiuni.

51. Fiecare delegație precizează în mod explicit: numele, prenumele și funcția deținută de persoana delegată, structura de specialitate a Curții de Conturi din care face parte, numărul legitimației de serviciu, numărul și data ordinului de delegare (atunci când la acțiunea de control participă și auditori publici externi de la alte structuri de specialitate decât structura în competența căreia intră entitatea supusă verificării), denumirea acțiunii de verificare, entitatea nominalizată pentru verificare, perioada supusă verificării, obiectivele principale ale acțiunii de verificare, precum și perioada de efectuare a verificării.

În delegațiile emise pentru acțiunile de control se vor mai consemna și următoarele:

a) faptul că pe lângă obiectivele de control stabilite se vor verifica și realitatea lucrărilor de investiții, dacă astfel de lucrări au fost efectuate, precum și economicitatea, eficiența și eficacitatea cu care entitatea a utilizat fondurile publice și a administrat patrimoniul public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale;

b) extinderea automată a perioadei supuse verificării în cazul constatării unor deficiențe a căror remediere ulterioară nu mai este posibilă și care pot avea caracter de continuitate (de exemplu: nerespectarea prevederilor legale privind întocmirea programului anual de achiziții publice ori privind inventarierea patrimoniului, neevidențierea unor bunuri în patrimoniu etc.) sau a unor deficiențe care provin din perioada anterioară celei supuse verificării și care pot sau nu continua până la zi, deficiențe care se referă la:

(i) nestabilirea, neevidențierea și neîncasarea la termen a drepturilor de creanță cuvenite entității și bugetelor publice (clienți, dividende, impozite, taxe, contribuții etc.);

(ii) încălcarea prevederilor legale referitoare la lichidarea, ordonanțarea și plata unor cheltuieli bugetare care au fost angajate în perioada anterioară celei supuse verificării;

c) accesul neîngrădit al auditorului public extern la toate actele, documentele și informațiile necesare exercitării atribuțiilor sale și obligația persoanelor juridice și fizice supuse controlului Curții de Conturi de a le pune la dispoziția acestuia, potrivit prevederilor art. 5 din lege, la termenele și în structura stabilite de acesta, în caz contrar urmând a fi aplicate prevederile art. 62 și 63 din lege;

d) numărul și data autorizației de acces la informații clasificate secrete de stat, nivelul strict secret, deținută de auditorul public extern care efectuează controlul la entitățile care prin specificul activității desfășurate gestionează astfel de informații.

După finalizarea acțiunii, aceste delegații se atașează la dosarul curent.

52. Auditorilor publici externi le este interzisă efectuarea unor acțiuni de documentare și verificare fără a deține delegație și fără să fie notificată în prealabil entitatea la care urmează a fi efectuate aceste acțiuni. Excepție de la această regulă constituie acțiunea de control privind modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse de către Curtea de Conturi, când notificarea entității este facultativă, așa cum se precizează la pct. 43 și 230, fiind însă obligatorie deținerea delegației.

53. În cazul în care acțiunea de audit de conformitate (control) are ca obiectiv verificarea aspectelor semnalate în sesizări/petiții privind încălcarea legii de către persoane cu funcții de conducere sau de execuție din cadrul entităților aflate în competența Curții de Conturi, conducerea structurii de specialitate are obligația să asigure protecția datelor de identitate ale persoanelor care au trimis aceste sesizări/petiții, în conformitate cu prevederile legii privind protecția personalului din autoritățile publice, instituțiile publice și din alte unități care semnalează încălcări ale legii, precum și ale Regulamentului privind modul de organizare și desfășurare a activității de soluționare a petițiilor adresate Curții de Conturi.

În vederea realizării acestor acțiuni de control, șefii de departament/directorii camerelor de conturi vor asigura parcurgerea următoarelor etape:

a) includerea entității respective în programul de activitate a structurii de specialitate din cadrul Curții de Conturi, conform Metodologiei de elaborare, modificare și urmărire a realizării programului de activitate a Curții de Conturi, dacă se consideră necesar și există fond de timp disponibil, în situația în care această entitate nu este prevăzută a fi verificată în anul în curs;

b) notificarea entității;

c) selectarea de către conducerea structurii de specialitate numai a acelor informații din cuprinsul sesizării/petiției care fac referire la aspecte ce intră în competența de verificare a Curții de Conturi, fără datele de identificare ale petiționarului, precum și întocmirea unei tematici de control care să conțină obiectivele care urmează a fi verificate;

d) desemnarea auditorilor publici externi pentru efectuarea verificării obiectivelor din tematica de control;

e) urmărirea efectuării controlului și întocmirea actului de control;

f) valorificarea constatărilor din actul de control;

g) urmărirea formulării răspunsului către petent, conform prevederilor Regulamentului privind modul de organizare și desfășurare a activității de soluționare a petițiilor.

Organizarea acțiunilor de control

54. În baza programului anual de activitate a Curții de Conturi, la data prevăzută pentru începerea acțiunii, are loc ședința de prezentare a echipei de control la entitate.

În cadrul discuției cu conducerea entității verificate, la care pot participa și conducătorii structurilor de specialitate din cadrul Curții de Conturi, se prezintă tema acțiunii și se stabilesc persoanele de contact, logistica, precum și alte detalii necesare pentru realizarea în bune condiții a respectivei acțiuni de control.

De asemenea, se solicită conducerii entității verificate să confirme că situațiile și documentele cerute prin adresa de notificare sunt finalizate și disponibile pentru echipa de control/audit.

Toate aceste aspecte se consemnează într-o notă întocmită de către șeful de echipă, semnată de către reprezentanții structurii de specialitate a Curții de Conturi, precum și ai entității verificate care au participat la ședința de deschidere. Nota se înregistrează la registratura entității supuse verificării și se anexează la dosarul acțiunii.

55. După ședința de prezentare se va proceda la predarea de către entitatea verificată și, respectiv, primirea de către echipa de control a actelor, documentelor și informațiilor solicitate prin adresa de notificare.

56. La entitățile care țin registrul unic de control, auditorii publici externi au obligația de a consemna în acesta, atât înaintea începerii, cât și după finalizarea verificării, elementele prevăzute în legea privind registrul unic de control, respectiv: numele și prenumele persoanelor împuternicite a efectua controlul, numărul legitimației de control, numărul și data delegației, tema controlului, perioada efectuării acțiunii de control și cea supusă verificării, precum și numărul și data actului de control întocmit.

La finalul actelor de control întocmite de auditorii publici externi se va menționa numărul din registrul unic de control la care s-a înregistrat acțiunea respectivă.

Planificarea activității de control și întocmirea planului de control

57. Echipa de auditorii publici externi desemnată pentru efectuarea acțiunii își planifică activitatea de control astfel încât să se realizeze o armonizare adecvată între: obiectivele de control, probele care trebuie colectate pentru atingerea acestor obiective, procedurile de audit prin care urmează să se obțină probe suficiente și adecvate pentru susținerea constatărilor și concluziilor controlului.

58. Planificarea activității de control presupune întocmirea de către auditorii publici externi a unui plan de control. Acesta se avizează de către directorul direcției din cadrul departamentului/directorul adjunct al camerei de conturi și se aprobă de către șeful departamentului/directorul camerei de conturi, ocazie cu care se verifică și repartizarea de către șeful de echipă, dacă este cazul, a obiectivelor de control pe fiecare auditor public extern din cadrul echipei.

În funcție de tematica și obiectivul general al controlului, planul de control cuprinde, în mod sintetic, următoarele elemente:

a) tema acțiunii de control; perioada supusă verificării; perioada în care se efectuează controlul; șeful de echipă nominalizat, dacă este cazul; auditorii publici externi desemnați să efectueze controlul;

b) date despre entitatea controlată: prezentarea generală a domeniului de activitate, a scopului, funcțiilor, obiectivelor și atribuțiilor acesteia, a situațiilor financiare și a cadrului legal aplicabil, reprezentanții entității controlate atât în perioada supusă controlului, cât și în perioada efectuării acțiunii de verificare;

c) înțelegerea și evaluarea sistemelor contabil și de control intern;

d) obiectivele controlului menționate în tematica de control, categoriile de operațiuni economice efectuate de către entitatea controlată, corespunzătoare fiecărui obiectiv și metodele de selectare din cadrul acestora a elementelor în vederea verificării; perioada de timp alocată pentru verificarea fiecărui obiectiv și persoanele care le verifică;

e) identificarea și evaluarea riscurilor și precizarea zonelor cu risc ridicat de apariție a erorilor/abaterilor sau a fraudei în cadrul entității controlate;

f) abordarea controlului, respectiv prezentarea procedurilor de audit ce se vor aplica de către auditorii publici externi pentru controlul obiectivelor din tematică;

g) avizarea planului de către directorul direcției din cadrul departamentului/directorul adjunct al camerei de conturi, precum și aprobarea acestuia de către șeful departamentului de specialitate/directorul camerei de conturi;

h) alte aspecte pe care auditorii publici externi le consideră necesare pentru realizarea controlului, cum ar fi: utilizarea experienței corespunzătoare a membrilor echipei pentru zonele cu risc ridicat; programul întâlnirilor de lucru cu entitatea auditată; existența tehnologiei informaționale în cadrul entității etc.

Prin planificarea acțiunii de control, auditorii publici externi caută să se asigure că vor realiza un control de calitate, respectând totodată și bugetul de timp repartizat acțiunii de verificare.

59. Pe parcursul desfășurării acțiunii de control, dacă intervin modificări în premisele și condițiile avute în vedere la întocmirea planului de control, acesta poate fi modificat și completat de către membrii echipei, cu aprobarea conducerii structurilor de specialitate.

60. În vederea elaborării planului de control și a efectuării unui control eficient, la începutul fiecărei acțiuni auditorii publici externi trebuie să se documenteze temeinic asupra următoarelor aspecte:

a) natura activității entității controlate și domeniul din care face parte. Pentru aceasta se culeg date și informații privind cadrul legal aplicabil, mediul de control și condițiile în care entitatea controlată își desfășoară activitatea;

b) categoriile de operațiuni economice efectuate de către entitatea controlată;

c) sistemul contabil, sistemul de control intern și sistemul IT din cadrul entității;

d) rapoartele întocmite anterior perioadei controlului de către auditorii interni, auditorii publici externi și alte organe de control; modul de îndeplinire a măsurilor dispuse în urma acțiunilor de verificare; modul în care au fost implementate recomandările organelor cu atribuții de control și impactul acestora asupra activității entității;

e) informațiile privind statutul, regulamentele interne, contractele economice ale entității verificate etc.

Informațiile rezultate în urma acestei documentări vor fi consemnate în documente de lucru.

61. Obiectivele de control prevăzute în tematica de control trebuie să fie incluse în mod obligatoriu în planul de control. În cazul în care anumite obiective de control prevăzute în respectiva tematică nu sunt specifice entității verificate, se revizuieste planul de control, în sensul eliminării acestora din plan, astfel încât să se realizeze cerința de la punctul 80, conform căreia prezentarea în raportul de control a rezultatelor controlului se face în ordinea obiectivelor din planul de control definitivat și aprobat de conducerea structurii de specialitate.

62. Dacă pe parcursul acțiunii de verificare auditorii publici externi constată că obiectivele de control prevăzute în tematică nu acoperă toate situațiile specifice/deficiențele identificate, planul de control se completează cu orice alte obiective considerate semnificative și necesare.

Planul de control actualizat va fi avizat de către directorul direcției/directorul adjunct al camerei de conturi și va fi supus aprobării de către șeful departamentului/directorul camerei de conturi.

Propunerile de îmbunătățire a conținutului tematicii cu noile obiective sunt aduse la cunoștința departamentelor de specialitate care coordonează acțiunile de control, pentru a fi transmise în timp util și celorlalte camere de conturi.

63. Auditorii publici externi au obligația de a examina ultimul act încheiat de Curtea de Conturi la entitatea respectivă, inclusiv cel privind verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie (în cazul acțiunilor anterioare de control sau audit financiar) sau a recomandărilor transmise prin scrisoare (în cazul misiunilor anterioare de audit al performanței) și de a consemna despre aceste informații în raportul de control.

64. Acțiunea de control se efectuează, de regulă, la sediul entității verificate, dar poate avea loc și la sediul Curții de Conturi sau al camerei de conturi, așa cum s-a precizat la pct. 30. Acest lucru se stabilește de către șeful departamentului/directorul camerei de conturi, la propunerea motivată a auditorilor publici externi.

65. În cazul în care controlul se efectuează la sediul Curții de Conturi sau al camerei de conturi, conducerea structurii de specialitate va transmite conducerii entității ce urmează a fi verificată o scrisoare în care se menționează actele, informațiile și documentele referitoare la obiectivele supuse verificării, necesare pentru realizarea acțiunii, precum și termenul maxim până la care acestea trebuie puse la dispoziția echipei de control, în original.

66. Dacă acțiunea de verificare se efectuează la sediul structurilor de specialitate ale Curții de Conturi, pentru actele, documentele și informațiile solicitate prin scrisoarea prevăzută la pct. 65 sau, ulterior, pe parcursul desfășurării acțiunii, aduse la sediul acestor structuri de către reprezentanții entității verificate, pe cheltuiala acesteia, se încheie proces-verbal de predare-primire. Actele și documentele predate de entitatea verificată vor fi îndosariate și numerotate. Fiecare dosar va include la începutul acestuia cuprinsul actelor și documentelor conținute. Atât în momentul primirii, cât și la sfârșitul acțiunii de control, când respectivele acte și documente se restituie, se va întocmi proces-verbal de predare-primire, care va fi semnat de către echipa de control și de către reprezentanții entității verificate.

67. Auditorii publici externi sunt obligați să asigure integritatea și securitatea actelor și documentelor care le-au fost furnizate de către entitatea verificată.

68. Prevederile pct. 62-67 se aplică și în cazul misiunilor de audit financiar și audit al performanței.

Proceduri de audit folosite pentru realizarea acțiunilor de control

69. Conform prevederilor art. 1 alin. (2) din lege, controlul Curții de Conturi se efectuează prin proceduri de audit.

Procedurile de audit utilizate pentru realizarea unei acțiuni de control se selectează în funcție de specificul activității entității controlate și de obiectivele de control stabilite.

Auditorii publici externi utilizează următoarele proceduri de audit:

- a) teste ale controalelor;
- b) proceduri de fond.

Atunci când auditorii publici externi au indicii că ar exista fapte care conduc la apariția unor deficiențe semnificative, aceștia trebuie să extindă procedurile de audit folosite pentru realizarea acțiunii de control, în scopul confirmării sau infirmării dubiilor.

70. Teste ale controalelor sunt efectuate cu scopul de a obține probe privind modul de funcționare a sistemului contabil și a celui de control intern ale entității verificate, în vederea evaluării măsurii în care auditorii publici externi se pot baza pe aceste sisteme pentru formularea, după caz, a constatărilor, concluziilor, recomandărilor. Prin teste ale controalelor se urmărește atât modul de proiectare a acestor sisteme în conformitate cu prevederile legale, pentru a putea preveni, detecta și corecta erorile semnificative, cât și modul de funcționare a sistemelor pe toată perioada verificată.

71. Procedurile de fond, ca proceduri de audit, se efectuează de auditorii publici externi pentru a obține o asigurare rezonabilă că modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, precum și că execuția bugetului de venituri și cheltuieli s-au realizat de către entitatea controlată în concordanță cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative prin care a fost înființată entitatea și că aceasta respectă principiile legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității.

Prin procedurile de fond auditorii publici externi stabilesc dacă toate categoriile de operațiuni economice verificate sunt în conformitate cu legislația și reglementările în vigoare și, după caz, respectă principiile de economicitate, eficiență și eficacitate.

72. Procedurile de fond sunt de două tipuri: proceduri analitice și teste de detaliu.

73. Procedurile analitice reprezintă o activitate de analiză a informațiilor realizată prin studierea datelor financiare și nefinanciare, prin analiza indicatorilor și a tendințelor semnificative ale acestora, inclusiv investigarea fluctuațiilor și a relațiilor care sunt inconsecvente față de alte informații relevante sau care se abat de la valorile așteptate. Aceste proceduri ajută auditorii publici externi să evalueze dacă anumite informații din situațiile financiare sunt rezonabile și oferă indicii cu privire la posibile erori/abateri de la legalitate și regularitate, precum și cu privire la modul de respectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate.

Procedurile analitice pot fi aplicate datelor din situațiile financiare consolidate/centralizate (agregate), datelor din situațiile financiare ale structurilor componente ale entității verificate, precum și datelor din situațiile financiare privind activitatea proprie, în cazul entităților ai căror conducători au calitatea de ordonatori principali, secundari sau terțieri de credite.

Procedurile analitice se aplică, de obicei, datelor exprimate sub formă numerică și presupun: calcule, analize ale proporțiilor, tendințe și fluctuații ale informațiilor etc.

Tehnicile specifice utilizate de echipa de control ca proceduri analitice sunt cele menționate la pct. 330.

Auditorii publici externi analizează datele și informațiile colectate prin utilizarea procedurilor analitice (cantitative și calitative) prezentate în mod detaliat la pct. 330, respectiv:

- a) analiza comparativă (benchmarking);
- b) analiza nivelului de îndeplinire a scopului, obiectivelor și atribuțiilor prevăzute de actele normative de înființare și organizare a activității entității controlate;
- c) analiza cost-eficacitate.

Pe lângă procedurile analitice de mai sus, se mai poate utiliza și analiza cost-beneficiu, care se realizează prin studiul relațiilor dintre costurile realizate și beneficiile obținute în mod obișnuit, exprimate în unități monetare. Scopul analizei cost-beneficiu este să evalueze dacă veniturile și cheltuielile înregistrate de entitate au fost realizate la nivelul planificat, iar pe baza acestora, auditorii publici externi să stabilească eficiența economică a activității entității.

74. Testele de detaliu sunt proceduri pe care un auditor public extern le efectuează asupra unor operațiuni economice ale entității pentru perioada verificată și care iau forma unor tehnici specifice de obținere a probelor.

Cele mai utilizate metode și tehnici de obținere a probelor, atunci când se aplică testele de detaliu, sunt: inspecția, confirmarea, interviuarea, observarea, recalcularea și reefectuarea, prezentate în mod detaliat la pct. 332.

Metodele și tehnicile de obținere a probelor prezentate la acest punct nu sunt limitative.

75. În vederea verificării obiectivelor stabilite în cadrul acțiunii de control programate, auditorii publici externi vor alege, pe baza raționamentului profesional și a circumstanțelor în care se realizează controlul, metodele de obținere a elementelor din cadrul categoriilor de operațiuni economice, care urmează a fi testate. Metodele de selectare care pot fi utilizate sunt următoarele:

- a) selectarea integrală a elementelor componente ale categoriei de operațiuni economice;
- b) selectarea unor elemente specifice din cadrul categoriei de operațiuni economice;
- c) eșantionarea.

76. În cazul aplicării eșantionării ca metodă de selectare a elementelor din cadrul categoriilor de operațiuni economice, care urmează a fi testate, caracteristicile pe care trebuie să le îndeplinească eșantionul, precum și metodele prin care acesta poate fi selectat sunt cele prevăzute la pct. 312 și 313.

Execuția controlului

77. În această etapă a controlului auditorii publici externi aleg și aplică procedurile de audit conform raționamentului lor profesional, în vederea obținerii de probe suficiente și adecvate care să asigure o bază rezonabilă pentru exprimarea concluziilor rezultate în urma acțiunii de verificare.

Obiectivele de control prevăzute în planul de control trebuie să fie verificate în mod obligatoriu de către auditorii publici externi.

În cadrul etapei de execuție a controlului, auditorii publici externi realizează următoarele activități:

a) stabilesc elementele care trebuie extrase din categoria de operațiuni economice supusă verificării (conținutul eșantionului), în cazul în care nu se verifică în totalitate elementele care alcătuiesc categoria de operațiuni economice supusă verificării;

b) identifică și aplică proceduri de audit pentru obținerea probelor de audit necesare realizării obiectivelor din planul de control și evaluează aceste probe de audit;

c) extrapolează valoarea erorilor/abaterilor constatate la nivelul întregii categorii de operațiuni economice controlate (dacă procedurile de audit au fost aplicate asupra unui eșantion);

d) întocmesc documentele de lucru pentru susținerea aspectelor cuprinse în raportul de control și, respectiv, a concluziei generale care se va formula în legătură cu obiectivul general al controlului.

Procedurile și tehnicile de audit aplicate de către auditorii publici externi în cadrul acțiunii de control în vederea obținerii de probe suficiente și adecvate, prezentate la pct. 70-74, vor fi consemnate în documentele de lucru. Auditorii publici externi vor consemna în documentele de lucru și constatările, concluziile și recomandările formulate în urma acțiunii de control.

La elaborarea și întocmirea documentelor de lucru se va ține seama de prevederile pct. 337 și ale pct. 338.

78. Revizuirea documentelor de lucru se realizează astfel:

- de către șeful de echipă, atunci când echipa de control este formată din 2 sau mai mulți auditori publici externi;

- de către una dintre următoarele persoane: șeful de serviciu, directorul adjunct al camerei de conturi sau directorul din cadrul departamentului, în funcție de modul de organizare și funcționare a structurii respective, atunci când la acțiunea de control participă un singur auditor public extern.

Revizuirea se confirmă prin semnarea într-un spațiu marcat în antetul documentului de lucru, cu specificarea numelui și prenumelui persoanei care revizuiește documentul de lucru, a funcției acesteia și a datei.

Documentele de lucru revizuite, precum și celelalte informații relevante pentru acțiunea de control vor fi organizate în:

- a) dosare curente;

- b) dosare permanente.

Conținutul dosarului curent este prevăzut în anexa nr. 3.

În dosarul permanent se vor cuprinde toate informațiile și documentele care sunt relevante și de interes permanent pentru acțiunile de verificare viitoare. Acest dosar va fi actualizat cu informații la zi.

SECȚIUNEA a 3-a

Tipuri de acte care se întocmesc cu ocazia controlului și conținutul acestora

Tipuri de acte care se întocmesc cu ocazia controlului

79. În cazul controalelor efectuate pe parcursul execuției bugetare și pentru perioadele anterioare, la instituțiile publice, precum și la celelalte persoane prevăzute la art. 23, 24 și la art. 29 alin. (2) și (3) din lege, se întocmesc următoarele tipuri de acte:

A. Acte de control

A1) raport de control.

B. Alte tipuri de acte, care constituie anexe ale raportului de control:

B1) notă de constatare;

B2) notă privind propunerea de apelare la serviciile unui expert;

B3) notă privind propunerea de sesizare a altor autorități abilitate de lege să aplice sancțiunea contravențională, ca urmare a unor abateri constatate de Curtea de Conturi;

B4) notă privind propunerea de solicitare a unor instituții specializate ale statului să efectueze cu prioritate unele verificări de specialitate;

B5) proces-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor;

B6) proces-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din Legea nr. 94/1992, republicată;

B7) proces-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată;

B8) notă de conciliere.

C. Acte de control care se întocmesc cu prilejul verificării modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie

C1) raport privind modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie (raport de follow-up).

A1. Raportul de control

Aspecte generale

80. Raportul de control se întocmește în baza prevederilor art. 32 alin. (2) din lege și în acesta se vor consemna următoarele:

a) erorile/abaterile de la legalitate și regularitate, faptele pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, sau, după caz, situațiile de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, constatate de către auditorii publici externi în urma acțiunii de control efectuate la entitatea supusă verificării;

b) obiectivele din cadrul planului de control stabilit inițial sau actualizat/revizuit pe parcursul acțiunii, la care nu au fost consemnate erori/abateri de la legalitate și regularitate și nici fapte pentru care să existe indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale.

Aspectele prevăzute la lit. a) și b), respectiv existența sau inexistența unor deficiențe, vor fi prezentate în raport în ordinea obiectivelor din planul de control aprobat de către conducerea structurii de specialitate.

81. Obiectivele de control din cadrul planului de control la care nu s-au constatat deficiențe de către auditorii publici externi în urma acțiunii de verificare efectuate vor fi consemnate pe scurt în raport. Prezentarea în detaliu a acestor obiective verificate, a dimensiunii și conținutului eșantioanelor selectate, precum și a altor elemente considerate necesare pentru susținerea concluziilor se face în documentele de lucru.

În raportul de control auditorii publici externi nu vor face trimiteri la documentele de lucru întocmite, acestea constituind probe de audit care se vor păstra în dosarul curent al acțiunii, fără a se pune la dispoziția entității verificate.

82. În cadrul oricărui tip de acțiune de control, pe lângă aspectele constatate, auditorii publici externi au obligația de a consemna în secțiuni distincte ale raportului următoarele:

a) constatările, concluziile și recomandările cu privire la:

(i) evaluarea de către auditorii publici externi a activităților de control și audit intern ale entității verificate, pe baza tuturor informațiilor prevăzute la cap. VI. În cadrul acestei secțiuni, auditorii publici externi consemnează și concluziile și recomandările formulate cu privire la aspectele de natură etică, vizând în principal:

- existența unui cod de conduită etică și profesională a personalului entității verificate;
- adoptarea unor măsuri de conștientizare a prevederilor codului de conduită etică și profesională, prin cursuri, instruirii, evaluări;

- gestionarea corespunzătoare a încălcării normelor de conduită etică și profesională;
- existența unui sistem de sesizare a neregulilor de către avertizorii în interes public etc.;
- alte aspecte care rezultă din conținutul pct. 464;

(ii) inventarierea și evaluarea bunurilor aparținând domeniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, aflate în administrarea entității verificate;

b) carențele, inadvertențele sau imperfecțiunile cadrului legislativ identificate cu ocazia controlului, care au favorizat apariția deficiențelor consemnate în actul de control. Cadrul legislativ cuprinde: legi, ordonanțe și hotărâri ale Guvernului, ordine, decizii, hotărâri ale consiliilor locale și alte acte normative emise/adoptate de autoritățile competente.

Aceste secțiuni ale raportului de control, chiar dacă nu conțin erori/abateri de la legalitate și regularitate, vor fi introduse în mod distinct în aplicația INFOPAC pentru a fi centralizate și analizate la nivelul Curții de Conturi, în vederea elaborării de către departamentele de specialitate a unor rapoarte speciale ce vor fi înaintate Parlamentului și Guvernului.

În funcție de situația existentă la entitatea supusă verificării, auditorii publici externi pot consemna în raportul de control constatări, concluzii și recomandări cu privire și la alte aspecte, cum ar fi: constituirea, utilizarea și gestionarea resurselor financiare privind protecția mediului, îmbunătățirea calității condițiilor de viață și de muncă; respectarea principiilor economicității, eficienței și eficacității în administrarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale și în utilizarea fondurilor publice, precum și alte aspecte.

Prevederile lit. a) și b) nu se aplică următoarelor tipuri de acțiuni de control:

- verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii de Curtea de Conturi ca urmare a unor acțiuni anterioare;
- respectarea prevederilor legale în formarea, evidențierea, urmărirea și încasarea veniturilor bugetului general consolidat;
- formarea și gestionarea datoriei publice și situația garanțiilor guvernamentale pentru credite interne și externe;
- acțiuni de control în domeniul privatizării, precum și în domeniul bancar.

83. În condițiile în care la aceeași entitate se desfășoară concomitent mai multe acțiuni de control, respectiv: acțiunea de control curentă, verificarea aspectelor semnalate prin petițiile și sesizările primite la nivelul structurilor de specialitate, verificarea unor obiective stabilite de către departamentele de specialitate, verificarea unor obiective solicitate de către Camera Deputaților sau Senat, verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse de către Curtea de Conturi ca urmare a acțiunilor de verificare anterioare, se vor întocmi următoarele acte de control:

a) raport de control, în care se vor cuprinde în secțiuni distincte și concluziile rezultate pentru fiecare acțiune în parte (solicitate de unele departamente de specialitate sau de către alte autorități), cu excepția verificării aspectelor semnalate prin petiții, care devin obiective ale tematicii de control și ale programului de control;

b) raport privind modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie (raport de follow-up), pentru verificarea măsurilor din deciziile transmise anterior.

În cazul în care se verifică modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin mai multe decizii transmise anterior, se întocmește câte un raport de follow-up distinct, corespunzător actului de control care face obiectul deciziilor verificate. Pentru verificarea fiecărei decizii se alocă prin programul de activitate fond de timp separat pentru acțiunea de verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor din deciziile care urmează a se verifica, în funcție de numărul măsurilor care trebuie verificate și de complexitatea acestora.

Actele de control întocmite în condițiile lit. a) și b), se valorifică separat.

84. În cazul în care entitatea verificată de Curtea de Conturi este supusă operațiunii de divizare în timpul acțiunii de control, actele de control întocmite trebuie să fie semnate de către conducătorii entității din perioada supusă verificării.

Conținutul raportului de control

85. În raportul de control se înscriu în mod obligatoriu următoarele date și informații:

- a) numele și prenumele auditorilor publici externi care efectuează controlul;
 - b) structura de specialitate din care fac parte auditorii publici externi care efectuează controlul;
 - c) numărul și data delegațiilor de control, numărul și data legitimațiilor de serviciu, precum și numărul și data ordinelor de delegare (atunci când la acțiunea de control participă și auditori publici externi de la alte structuri de specialitate decât structura în competența căreia intră entitatea supusă verificării);
 - d) perioada în care s-a efectuat controlul;
 - e) denumirea acțiunii de control;
 - f) perioada supusă controlului;
 - g) denumirea și adresa entității controlate;
 - h) codul unic de înregistrare/numărul de înregistrare la registrul comerțului al entității controlate;
 - i) ordonatorii de credite/conducătorii entității controlate, ceilalți reprezentanți legali ai entității controlate, precum și alte persoane din conducerea compartimentelor economice, financiare și contabile, după caz, în perioada supusă verificării și în timpul controlului, cu precizarea intervalelor de timp în care aceștia au asigurat conducerea;
 - j) prezentarea generală a entității supuse verificării, respectiv:
 - date cu caracter general referitoare la scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative în baza cărora aceasta funcționează;
 - modul de organizare și funcționare a entității (structura organizatorică);
 - entitățile aflate în subordine/coordonare/sub autoritate, grupate pe categorii de entități;
 - participarea entității supuse verificării la capitalul social al altor entități;
 - principalele date din bilanț, contul de execuție și celelalte formulare care alcătuiesc situațiile financiare;
 - analiza evoluției indicatorilor economico-financiarilor care caracterizează activitatea entității pe 3 ani în urmă, cu accent pe capitalul social, structura acționariatului, volumul total al veniturilor și cheltuielilor și structura acestora, numărul de personal, active nete, capitaluri proprii, rezultat patrimonial etc.;
 - k) sinteza constatărilor rezultate în urma acțiunii de control efectuate la entitate;
 - l) prezentarea aspectelor rezultate în urma acțiunii de control efectuate, grupate astfel:
 - aspecte rezultate în urma verificării obiectivelor de control
- În cadrul acestei secțiuni se prezintă toate aspectele rezultate din control, în ordinea obiectivelor din planul de control, indiferent dacă s-au identificat sau nu erori/abateri de la legalitate și regularitate și fapte pentru care să existe indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale sau, după caz, situații de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului, precum și concluziile auditorilor publici externi.

Obiectivele de control verificate la care nu s-au constatat deficiențe de către auditorii publici externi vor fi consemnate în sinteză în raportul de control, așa după cum se prevede la pct. 81.

- alte aspecte rezultate în urma controlului

La această secțiune a raportului se prezintă rezultatele verificării obiectivelor obligatorii prezentate la pct. 82, respectiv:

(i) evaluarea activităților de control și audit intern ale entității verificate;

(ii) inventarierea și evaluarea bunurilor aparținând domeniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, aflate în administrarea entității verificate;

- carențe, inadvertențe sau imperfecțiuni ale cadrului legislativ identificate cu ocazia controlului, care au favorizat apariția deficiențelor consemnate în actul de control.

Pentru fiecare deficiență constatată în urma controlului se vor consemna în mod obligatoriu următoarele elemente:

1. descrierea detaliată, cât mai completă și în clar a erorii/abaterii de la legalitate și regularitate, a faptei pentru care există indicii că a fost săvârșită cu încălcarea legii penale sau, după caz, a situației de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice ori în administrarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, pe bază de date, documente și alte dovezi relevante, precum și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția deficienței respective.

Auditorii publici externi vor consemna, acolo unde este cazul, și faptul că aceste deficiențe s-au datorat:

- neorganizării, nefuncționării sau funcționării defectuoase a formelor de control intern și audit intern;

- exercitării unei activități necorespunzătoare de către managementul entității;

- pregătirii profesionale neadecvate a personalului entității, lipsei de experiență a acestuia;

- altor cauze identificate de echipa de control;

2. actul normativ încălcat, cu indicarea articolului, literei și a conținutului acestuia. În situația în care într-un raport de control se impune citarea de mai multe ori a conținutului unui articol dintr-un act normativ, acesta va fi redat în detaliu o singură dată, urmând ca pentru restul constatărilor să se menționeze doar denumirea actului normativ și articolul încălcat, cu trimitere la secțiunea, punctul, pagina și alineatul din actul de control unde se regăsește citat textul respectiv, pentru a nu se mări în mod nejustificat numărul de pagini al raportului de control;

3. valoarea estimativă a erorii/abaterii constatate (dacă aceasta se poate cuantifica), ce se determină pe bază de date, documente și alte probe relevante (valoarea tuturor deficiențelor consemnate în raportul de control va fi estimată până la zi);

4. consecințele economico-financiare, sociale etc. ale erorii/abaterii de la legalitate și regularitate, ale faptei pentru care există indicii că a fost săvârșită cu încălcarea legii penale sau, după caz, a situațiilor de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate etc.;

5. persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențe, cu descrierea atribuțiilor prevăzute în fișa postului și/sau în celelalte norme și regulamente interne, sinteza explicațiilor și punctul de vedere al acestora față de deficiențele constatate, exprimate în nota de relații (prevăzută la pct. 101), precum și punctul de vedere motivat al auditorilor publici externi în cazul neluării în considerare a justificărilor prezentate de aceste persoane;

6. faptele care constituie contravenție, a căror constatare intră în competența Curții de Conturi, persoanele răspunzătoare de faptele contravenționale și sancțiunile contravenționale aplicate prin procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor (întocmit în conformitate cu prevederile pct. 128), dacă este cazul;

7. măsurile luate de către entitatea verificată în timpul controlului pentru înlăturarea deficienței respective;

8. punctele de vedere ale conducerii entității verificate față de problemele rămase în divergență în urma procesului de conciliere și motivația auditorilor publici externi pentru neînsoșirea acestor puncte de vedere, dacă este cazul;

9. recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate în vederea înlăturării deficienței respective. Aceste recomandări vor sta la baza formulării măsurilor ce urmează a fi dispuse prin decizia emisă în procesul de valorificare a constatărilor. În decizie pot fi formulate și alte măsuri în afara celor recomandate și consemnate în raportul de control de către auditorii publici externi;

m) prezentarea sintetică a constatărilor rezultate în urma acțiunilor de control efectuate la entitățile subordonate sau la alte entități verificate, dacă este cazul;

n) concluzia generală formulată de auditorii publici externi cu privire la conformitatea cu prevederile legale în ceea ce privește obiectivul general al controlului.

Constatările și recomandările formulate de auditorii publici externi pot fi prezentate în raportul de control într-un tabel, conținând următoarele informații:

- constatările pe scurt, grupate astfel: abateri cu caracter economico-financiar; abateri cu privire la nestabilirea, neevidențierea și nevirarea/neîncasarea în cuantumul și la termenele prevăzute de lege a unor venituri; abateri cauzatoare de prejudicii;

- valoarea estimată a abaterii (dacă aceasta se poate cuantifica);

- măsuri luate de entitate în timpul controlului;

- recomandări propuse pentru înlăturarea abaterilor;

o) numărul de exemplare în care se întocmește raportul de control;

p) numărul de înregistrare în registrul unic de control al entității și la registratura generală a acesteia;

q) semnăturile auditorilor publici externi și ale reprezentanților legali ai entității.

86. Ca parte a raportului de control, concluzia generală a auditorilor publici externi constă într-o prezentare clară și explicită a poziției echipei de control cu privire la obiectivul general al controlului.

La exprimarea concluziei generale, auditorii publici externi vor avea în vedere și constatările de la entitățile subordonate sau de la alte entități verificate, în funcție de tematica și scopul acțiunii, prezentate în mod sintetic într-un capitol distinct al raportului de control întocmit la nivelul entității verificate, ținând cont de obligațiile acesteia de coordonare, îndrumare, supraveghere și control, după caz.

87. Raportul de control, ale cărui model și conținut sunt prezentate în anexa nr. 4, se semnează de către auditorii publici externi care au efectuat verificarea și de către reprezentanții legali ai entității controlate.

Modul de întocmire a raportului de control

88. În cazul constatării de erori/abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea unor prejudicii, a unor fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale sau a unor cazuri de nerespectare a principiilor economicității, eficienței și eficacității, acestea vor fi expuse clar și concis în raportul de control și vor fi susținute de probe relevante.

89. Prezentarea în raportul de control a deficiențelor și a altor aspecte verificate se face în ordinea obiectivelor de control prevăzute în planul de control actualizat, aprobat de către conducerea structurii de specialitate conform pct. 62, iar deficiențele se vor prezenta în mod sistematizat, pe naturi de abateri, cu nominalizarea celor mai concludente exemple, celelalte cazuri fiind menționate în situațiile anexe la raport.

90. Raportul de control încheiat de auditorii publici externi va fi însoțit de acte, documente, situații, tabele, precum și note de relații necesare susținerii deficiențelor și celorlalte aspecte verificate. La actul de control se vor atașa numai acele situații întocmite de reprezentanții entității controlate sau elaborate de către auditorii publici externi, precum și copii ale actelor sau documentelor care sunt relevante pentru susținerea și probarea deficiențelor consemnate. Copiile actelor și documentelor anexate vor fi certificate pentru conformitate cu originalul de persoanele care le-au furnizat sau de către conducerea entității. Celelalte acte și documente pe care auditorii publici externi le consideră necesare, certificate pentru conformitate cu originalul de către persoanele mai sus menționate, vor fi incluse în dosarul curent al entității respective, ca anexe la documentele de lucru.

91. Situațiile anexate la raportul de control se semnează de către echipa de control, de reprezentanții legali ai entității controlate și de persoanele din cadrul entității care le-au întocmit.

92. În situația în care auditorii publici externi constată producerea unor fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, la raportul de control se anexează, tot în copie, actele și documentele relevante care au stat la baza constatărilor, certificate pentru conformitate de către conducerea entității verificate.

93. Fiecare pagină a raportului de control se semnează de către toți membrii echipei, în subsolul paginii, în partea dreaptă, pentru a asigura integritatea dosarului, protejând astfel datele, informațiile și constatările consemnate în cuprinsul raportului împotriva unor intervenții destinate a schimba sau deturna sensul și acuratețea acestora.

94. Auditorii publici externi întocmesc raport de control și în cazuri speciale, respectiv în cazul acțiunilor de control prevăzute în programul anual de activitate, efectuate la sucursalele, filialele ori alte subunități cu sau fără personalitate juridică ale unor instituții publice, operatori economici (regii autonome, companii naționale, societăți naționale și societăți la care statul, unitățile administrativ-teritoriale, instituțiile publice sau regiile autonome dețin, singure ori împreună, integral sau mai mult de jumătate din capitalul social).

În aceste cazuri, toate aspectele reținute de auditorii publici externi se consemnează în raportul de control, indiferent dacă sau constatat sau nu deficiențe în responsabilitatea sucursalei, filialei ori subunității și chiar dacă se impune continuarea verificării de către departamentul de specialitate la nivelul entității superioare.

95. Dacă pe parcursul desfășurării acțiunii de control la aceste sucursale, filiale sau alte subunități prezentate anterior se constată deficiențe datorate acțiunii ori inacțiunii entității ierarhic superioare sau a altor entități, camerele de conturi întocmesc o notă de constatare ce va fi înaintată departamentului de specialitate, pentru a lua cunoștință despre aceste deficiențe și a dispune măsurile ce se impun la nivelul entității ierarhic superioare.

În conținutul raportului de control întocmit de către structura teritorială se va menționa despre notele de constatare transmise la sediul central.

96. Constatările din raportul de control întocmit la entități care reprezintă sucursale, filiale sau subunități, cu sau fără personalitate juridică, prevăzute la pct. 94 și 95, vor fi valorificate la nivelul camerei de conturi care a efectuat controlul sau la nivelul departamentului coordonator al acțiunii, potrivit competențelor fiecărei structuri de specialitate a Curții de Conturi, precum și ținând cont de competențele decizionale ale acestor entități verificate.

97. Pe parcursul desfășurării acțiunii de control, membrii echipei de control trebuie să discute și să analizeze constatările cu persoanele implicate în activitățile supuse verificării, precum și cu conducerea entității controlate, în vederea elucidării cauzelor și împrejurărilor care au condus la producerea deficiențelor constatate, precum și a consecințelor acestor deficiențe asupra activității entității.

Persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențele pot lua măsuri pentru remedierea acestora în timpul acțiunii de verificare, în situația în care aceasta este posibilă și nu necesită timp îndelungat.

98. Proiectul raportului de control se prezintă conducerii entității verificate cu adresă de înaintare înregistrată la registratura entității și se analizează, împreună cu conducerea acesteia, într-o singură întâlnire, organizată la o dată stabilită de comun acord. Cu acest prilej se prezintă abaterile rezultate în urma controlului și recomandările formulate pentru înlăturarea fiecărei abateri și se clarifică eventualele divergențe între constatările și recomandările auditorilor publici externi și punctele de vedere ale reprezentanților entității verificate.

În cazul în care conducerea entității verificate prezintă probe noi în timpul concilierii, care nu au fost aduse la cunoștința auditorilor publici externi pe parcursul verificării, acestea se analizează, iar în cazul în care se acceptă, vor fi avute în vedere la definitivarea raportului de control. La această întâlnire se recomandă să participe și conducerea structurii de specialitate.

Rezultatul analizei proiectului raportului de control se consemnează într-o notă de conciliere întocmită de un auditor public extern, semnată de participanții la întâlnire, care se înregistrează la registratura entității verificate.

În situația în care conducerea entității verificate refuză să participe la întâlnirea stabilită cu echipa de control ori refuză să semneze nota de conciliere întocmită în urma întâlnirii, acest fapt se va menționa în raportul de control.

99. În situația în care după conciliere se mențin divergențe, auditorii publici externi prezintă în raportul de control punctul de vedere al conducerii/reprezentanților entității verificate și, după caz, explică motivația neînsușirii acestuia.

100. Redactarea formei finale a raportului de control se realizează ținând cont și de:

a) eventualele probe noi prezentate de către conducerea/ reprezentanții legali a/ai entității verificate;

b) punctul de vedere al conducerii/reprezentanților legali a/ai entității verificate asupra constatărilor auditorilor publici externi;

c) precizările/recomandările departamentului de specialitate pentru acțiunile coordonate în teritoriu.

Raportul de control trebuie să fie:

(i) complet, adică să conțină toate informațiile și argumentele pentru susținerea îndeplinirii obiectivelor din cadrul planului de control;

(ii) obiectiv, ceea ce presupune să fie echilibrat, fără distorsiuni, pentru a nu crea suspiciuni privind credibilitatea și independența auditorului public extern;

(iii) accesibil, ceea ce presupune utilizarea unui limbaj cât mai clar și mai simplu pentru a fi ușor de înțeles de beneficiarii raportului. Acesta trebuie să fie fără echivoc, logic și să nu ofere posibilitatea unor interpretări eronate. În cazul utilizării unor termeni tehnici, de specialitate sau abrevieri, aceștia se descriu distinct într-un glosar de termeni;

(iv) concis, ceea ce presupune redactarea numai a aspectelor care reies din obiectivele controlului, evitându-se detaliile, formulările și constatările inutile;

(v) constructiv, respectiv prezentarea clară și echilibrată a tuturor aspectelor constatate, astfel încât să se evite repetarea unor probleme evidențiate de auditorii publici externi în raportul de control, de exemplu: erori, neregularități și abateri de la legalitate și regularitate etc.;

(vi) oportun și competent, ceea ce presupune respectarea termenului de elaborare, fără întârzieri, în așa fel încât să reflecte competența și profesionalismul auditorilor publici externi, precum și o activitate de audit de calitate;

(vii) convingător, ceea ce presupune prezentarea concludentă și exactă a rezultatelor verificării, iar concluziile și recomandările din raport trebuie să fie susținute cu probe de audit suficiente și adecvate.

101. Pe parcursul desfășurării acțiunii de control, în vederea clarificării împrejurărilor și a cauzelor care au condus la apariția deficiențelor, auditorii publici externi solicită notă de relații, al cărei model este prezentat în anexa nr. 5.

În această notă de relații se descriu constatările în legătură cu care se solicită informații, se formulează întrebări pentru clarificarea împrejurărilor și a cauzelor care au condus la apariția deficiențelor și se stabilește termenul până la care trebuie prezentate răspunsurile însoțite de actele și documentele care probează aceste răspunsuri. Notele de relații se pot da în prezența echipei de audit sau se transmit persoanelor în cauză (prin intermediul conducerii entității sau prin alte modalități), cu o adresă de înaintare semnată de auditorii publici externi care au formulat întrebările. Adresa se înregistrează la registratura entității controlate. În situația în care o persoană refuză să răspundă la întrebările formulate în nota de relații, auditorii publici externi vor menționa despre acest lucru în raportul de control.

Nota de relații se solicită persoanelor cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențele, precum și altor persoane fizice sau juridice care dețin date și informații în legătură cu aceste deficiențe. Persoanele care răspund la întrebările formulate de auditorii publici externi au obligația de a completa toate datele de identificare din partea de început a formularului și de a prezenta răspunsuri cât mai complete și în legătură cu întrebarea pusă. Aceste răspunsuri la întrebări vor fi semnate doar de către persoanele cărora li s-au solicitat relații.

Atât în relația cu reprezentanții legali ai entității, cu personalul acesteia, cât și cu cei din afara entității, auditorii publici externi sunt obligați să adopte o atitudine constructivă și un comportament care să nu prejudicieze imaginea Curții de Conturi, așa cum se prevede în Codul de conduită etică și profesională a personalului Curții de Conturi.

102. Persoanele cărora le sunt adresate notele de relații sunt obligate să prezinte orice informații, acte sau documente relevante pentru susținerea răspunsurilor la întrebările din notele de relații.

103. La redactarea raportului de control vor fi avute în vedere și explicațiile date de persoanele cu atribuții în domeniile în care s-au constatat deficiențe. Conținutul acestora va fi redat în mod succint în raportul de control. În cazul neluării în considerare a justificărilor prezentate de aceste persoane, în raportul de control se va consemna și punctul de vedere motivat al auditorilor publici externi față de răspunsurile date.

104. Nota de relații poate fi solicitată în orice etapă a controlului, în aceasta fiind formulate întrebări precise, care să conducă la clarificarea împrejurărilor în care s-au produs deficiențele reținute de membrii echipei de control.

105. Nota de relații se solicită și persoanelor cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențe, care la data controlului nu mai sunt angajate la entitatea controlată, inclusiv persoanelor care au asigurat conducerea entității în perioada supusă verificării și care la data controlului nu mai au această calitate. Aceste note de relații se obțin cu sprijinul și prin intermediul entității verificate.

106. În situația în care auditorii publici externi trebuie să solicite nota de relații unor persoane care îndeplinesc funcția de conducător al unui organ central de specialitate al administrației publice centrale, de secretar de stat, de conducător al unei autorități publice centrale de specialitate cu caracter autonom, această solicitare se va transmite prin intermediul departamentului de specialitate, însoțită de o adresă de înaintare semnată de șeful de departament.

În același mod se va proceda și în cazul persoanelor care la data efectuării verificării nu mai au calitatea de angajat/conducător al entității verificate, fiind numite sau alese în alte funcții de demnitate publică.

Extinderea perioadei supuse verificării

107. În situația în care se constată erori sau abateri de la legalitate și regularitate și/sau fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, care provin din exercițiile financiare anterioare perioadei verificate și care pot sau nu continua până la zi, controlul se poate extinde și asupra acestora.

108. În cazul prevăzut la pct. 107, auditorii publici externi întocmesc o notă în care vor formula propunerea de extindere a perioadei supuse verificării, pe care o înregistrează la registratura structurii de specialitate din care fac parte. Directorul direcției din cadrul departamentului/Directorul camerei de conturi va analiza nota întocmită de echipa de control și va solicita avizul șefului departamentului coordonator al acțiunii, în situația în care nu este depășită durata maximă de timp prevăzută în Metodologia de elaborare, modificare și urmărire a realizării programului de activitate a Curții de Conturi pentru tipul de acțiune respectiv. Această procedură de extindere a perioadei supuse verificării constituie o excepție de la prevederile privind modificarea programului de activitate.

109. Prin excepție de la prevederile pct. 108, în scopul remedierii deficiențelor care pot avea caracter de continuitate, este obligatorie extinderea perioadei supuse verificării, fără a mai fi necesară obținerea avizului șefului departamentului coordonator al acțiunii, dacă pe parcursul acțiunii de control se constată abateri financiar-contabile a căror remediere ulterioară nu mai este posibilă (de exemplu: nerespectarea prevederilor legale privind întocmirea programului anual de achiziții publice ori privind efectuarea inventarierii patrimoniului, neevidențierea unor bunuri în patrimoniu etc.) sau care se referă la:

a) nestabilirea, neevidențierea și neîncasarea la termen a drepturilor de creanță cuvenite entității și bugetelor publice (clienți, dividende, impozite, taxe, contribuții etc.);

b) încălcarea prevederilor legale referitoare la lichidarea, ordonanțarea și plata unor cheltuieli bugetare care au fost angajate în perioade anterioare celei supuse verificării.

Numărul de exemplare în care se întocmește raportul de control

110. Numărul de exemplare în care se întocmește raportul de control se stabilește în funcție de modul de valorificare a constatărilor consemnate în acesta.

111. Toate exemplarele raportului de control trebuie să conțină pe fiecare pagină semnătura în original a auditorilor publici externi, iar la finalul acestora să prezinte și semnăturile în original ale reprezentanților legali ai entității controlate.

112. Raportul de control, împreună cu toate anexele sale, se numerează pe fiecare pagină, începând de la ultima pagină din dosar și până la prima pagină, după coperta cu titlul. Pe contracopertă, echipa de control va face mențiunea: "Prezentul dosar conține un număr de (în cifre și litere) pagini numerotate de la 1 la, data și semnăturile auditorilor publici externi."

113. Numărul de exemplare în care a fost întocmit raportul de control se consemnează la finalul acestuia. Tot la final se menționează numărul de pagini al raportului de control, precum și faptul că prin semnarea acestuia de către reprezentanții legali ai entității verificate se certifică restituirea tuturor actelor și documentelor puse la dispoziție echipei de control.

Înregistrarea și semnarea raportului de control

114. Toate exemplarele raportului de control (inclusiv anexele) se depun la registratura entității verificate sau se transmit acesteia cu o scrisoare de înaintare, al cărei model este prezentat în anexa nr. 6, semnată de auditorii publici externi care au efectuat controlul, prin care se stabilește și termenul pentru semnare și restituire către echipa de control sau către registratura structurii de specialitate a Curții de Conturi care a efectuat controlul, mai puțin exemplarul care rămâne la dispoziția entității.

În cazul în care auditorii publici externi apreciază că există riscul nerestituirii de către conducerea entității verificate a raportului, se va asigura întocmirea în prealabil a unui exemplar suplimentar, care rămâne la sediul structurii de specialitate care a efectuat verificarea, pentru a fi valorificat potrivit prevederilor pct. 119.

115. În scrisoarea de înaintare se menționează dreptul conducătorului entității verificate de a formula și de a depune/de a transmite obiecțiuni la constatările din raportul de control, în termenul-limită de 15 zile calendaristice de la data înregistrării la entitate sau de la data confirmării de primire a acestuia, structura Curții de Conturi și sediul social al acesteia unde se depun/se transmit eventualele obiecțiuni, precum și faptul că obiecțiunile nu vor fi luate în considerare după expirarea termenului respectiv.

116. Raportul de control se înregistrează la registratura entității verificate și în registrul unic de control al acesteia. Echipa de control consemnează pe prima și pe ultima pagină a raportului de control numărul de înregistrare al acestui act de la registratura entității verificate, iar la finalul raportului de control se consemnează și numărul de înregistrare în registrul unic de control al entității verificate.

117. Termenul pentru semnarea și restituirea raportului de către reprezentanții legali ai entității verificate este de până la 5 zile calendaristice de la data înregistrării actului la registratura entității sau de la data confirmării de primire a acestuia, când raportul se transmite prin poștă.

118. Până la expirarea termenului stabilit de auditorii publici externi prin scrisoarea de înaintare cu care s-au transmis exemplarele raportului de control spre semnare, reprezentanții legali ai entității verificate au obligația să restituie acestora sau să depună la registratura structurii Curții de Conturi/camerei de conturi toate exemplarele din raportul de control înaintat spre semnare, cu excepția celui care rămâne la entitate.

Restituirea raportului de control, semnat sau nesemnat, se face în cadrul aceluiași termen stabilit prin scrisoarea de înaintare.

Nerespectarea obligației de restituire către structura de specialitate a Curții de Conturi, la data stabilită, a tuturor exemplarelor raportului de control înaintat spre semnare, cu excepția celui care rămâne la entitatea verificată, indiferent dacă au fost sau nu semnate, se sancționează potrivit prevederilor art. 63 din lege.

119. În situația în care entitatea verificată nu respectă termenul de maximum 5 zile calendaristice prevăzut la pct. 117 pentru semnarea raportului de control, acesta se consideră "refuzat să fie semnat" și se procedează la valorificarea lui, potrivit prevederilor pct. 162.

Prin scrisoarea de înaintare cu care se depune/se transmite raportul spre semnare se aduce la cunoștința entității faptul că actul va fi valorificat și în cazul în care acesta este nesemnat de către reprezentanții legali ai entității verificate.

Depunerea obiecțiunilor la raportul de control

120. Conducătorul entității verificate poate face obiecțiuni la constatările înscrise în raportul de control.

Obiecțiunile trebuie transmise/depuse la structura Curții de Conturi care a efectuat controlul, în termen de 15 zile calendaristice de la data înregistrării raportului la entitatea verificată sau de la data confirmării de primire a acestuia, când raportul a fost transmis prin poștă.

121. Termenul de 15 zile calendaristice pentru depunerea obiecțiunilor nu cuprinde ziua înregistrării raportului de control și nici ziua depunerii/expedierii obiecțiunilor.

Termenul care se sfârșește într-o zi de sărbătoare legală sau când serviciul este suspendat, se va prelungi până la sfârșitul zilei de lucru următoare.

122. În cazul în care obiecțiunile se depun/se expediază după expirarea termenului de 15 zile calendaristice de la data înregistrării raportului de control la registratura entității controlate sau de la data confirmării de primire a acestuia, obiecțiunile nu vor fi avute în vedere la valorificarea constatărilor.

123. Obiecțiunile depuse de entitate sunt analizate de către auditorii publici externi care au efectuat controlul și de către conducerea structurii de specialitate.

În urma analizei acestora, auditorii publici externi întocmesc Nota privind punctul de vedere față de obiecțiuni, în care se consemnează următoarele:

- prezentarea pe scurt a fiecărei abateri pentru care s-au formulat obiecțiuni de către conducerea entității verificate;
- argumentele prezentate de către conducerea entității verificate, precum și probele/documentele pe care se întemeiază acestea;
- punctul de vedere al auditorilor publici externi față de obiecțiunile formulate de către conducerea entității verificate;
- concluzii cu privire la temeinicia/netemeinicia obiecțiunilor formulate.

124. În situația în care, odată cu obiecțiunile formulate, conducerea entității controlate prezintă argumente dovedite cu documente care modifică unele dintre constatările consemnate în actul de control, acestea se redau de către auditorii publici externi în Nota privind punctul de vedere față de obiecțiuni, urmând ca de aceste noi probe să se țină seama în procesul de valorificare a raportului de control. În astfel de situații, actul de control întocmit nu se modifică.

În preambulul deciziei care se emite pentru valorificarea constatărilor consemnate în raportul de control se vor face mențiuni din care să rezulte că au fost analizate și obiecțiunile formulate de conducerea entității verificate.

B1. Nota de constatare

125. Nota de constatare se întocmește de către auditorii publici externi în următoarele cazuri:

a) când se constată erori/abateri ca urmare a controlului efectuat, pentru clarificarea căroră se impune continuarea verificării la altă entitate și/sau de către alte structuri ale Curții de Conturi. Exemplificăm în acest sens acțiunile de control desfășurate la instituții publice ori sucursalele, filialele sau alte subunități cu sau fără personalitate juridică ale unor operatori economici (regii autonome, companii naționale, societăți naționale și societăți la care statul, unitățile administrativ-teritoriale, instituțiile publice sau regiile autonome dețin, singure ori împreună, integral sau mai mult de jumătate din capitalul social), când este necesar să se întocmească note de constatare pentru deficiențele consemnate la aceste instituții publice/subunități, dar care s-au produs din vina entității ierarhic superioare sau a altor entități;

b) când se impune efectuarea unor verificări încrucișate și la alte entități decât cea la care s-a dispus inițial controlul, în scopul instrumentării și fundamentării unor constatări;

c) când se constată la o entitate supusă controlului erori/abateri a căror reconstituire ulterioară nu mai este posibilă. În această situație, nota de constatare se întocmește și se semnează în momentul identificării deficiențelor respective. În cazul în care se refuză semnarea acestei note de către reprezentanții entității verificate, aceasta poate fi semnată de 1-2 martori sau, în lipsa acestora, se va face mențiunea "refuză să semneze";

d) când se efectuează controlul la ordonatorii principali, secundari sau terțiari de credite, indiferent dacă se constată sau nu deficiențe în legătură cu activitatea desfășurată la ordonatorii de credite ierarhic inferiori sau la alte entități, ca urmare a solicitării de acte, documente și informații de la aceștia, deși nu au fost incluși în programul anual de activitate, așa cum se prevede la pct. 260;

e) când se efectuează acțiuni de documentare la entitățile care intră în competența de verificare a Curții de Conturi, acțiuni dispuse de conducerea structurii de specialitate și incluse în programul de activitate.

126. În nota de constatare se consemnează situația de fapt, precum și, dacă este cazul, măsurile luate operativ de entitate pentru remedierea erorilor/abaterilor identificate de către echipa de control.

127. Nota de constatare constituie anexă la raportul de control, cu excepția acțiunii de documentare în urma căreia se concluzionează că nu se impune cuprinderea entității în verificare. Nota de constatare este un act de control bilateral, care se semnează de către auditorii publici externi, precum și de către:

- a) reprezentanții legali ai entității controlate [în cazurile prevăzute la pct. 125 lit. a) și b)];
- b) de alte persoane în prezența cărora s-a efectuat constatarea [în cazul prevăzut la pct. 125 lit. c)];
- c) conducerea entității la care s-au constatat sau nu s-au constatat deficiențe [în cazul prevăzut la pct. 125 lit. d)];
- d) conducerea entității la care s-a dispus efectuarea acțiunii de documentare [în cazul prevăzut la pct. 125 lit. e)].

Nota de constatare întocmită în cazul acțiunilor prevăzute la pct. 125 se înregistrează atât la entitatea care a făcut obiectul verificării/documentării, cât și la registratura Curții de Conturi/camerei de conturi care a efectuat acțiunea. De asemenea, nota de constatare se introduce distinct în aplicația INFOPAC și urmează procedura de valorificare prevăzută la pct. 164.

B2. Nota privind propunerea de apelare la serviciile unui expert

127[^]1. În situația în care pe parcursul desfășurării acțiunilor de control ale Curții de Conturi se consideră că pentru definitivarea unor constatări sunt necesare cunoștințe și experiență specifică în alte domenii decât cel financiar-contabil și de audit, se poate apela la serviciile unui expert în domeniul respectiv, conform prevederilor cuprinse în standardele proprii de audit ale Curții de Conturi și ale Procedurii de apelare la serviciile unui expert.

B3. Nota privind propunerea de sesizare a altor autorități abilitate de lege să aplice sancțiunea contravențională, ca urmare a unor abateri constatate de Curtea de Conturi

127[^]2. În cazul constatării de către auditorii publici externi a unor abateri care, potrivit reglementărilor legale, constituie contravenții, a căror sancționare intră în competența altor autorități/instituții publice decât Curtea de Conturi, se sesizează autoritatea împuternicită/abilitată de lege să aplice sancțiunea. În acest caz, se va proceda astfel:

a) auditorii publici externi vor informa conducerea departamentului/camerei de conturi în legătură cu abaterea constatată, printr-o notă în care se vor consemna următoarele: abaterea constatată, actul normativ care prevede sancțiunea contravențională pentru abaterea respectivă; autoritatea împuternicită/abilitată de lege să aplice sancțiunea și propunerea de sesizare a autorității abilitate de lege să aplice sancțiunea contravențională;

b) în timpul acțiunii de verificare se va transmite operativ o adresă către autoritatea abilitată de lege să constate contravenția și să aplice sancțiunea contravențională, prin care se aduce la cunoștință abaterea constatată de Curtea de Conturi și se solicită efectuarea unei verificări în vederea luării de măsuri sancționatorii, dacă această abatere este în termenul legal de prescripție. Adresa va fi semnată de șeful departamentului/ directorul camerei de conturi, iar în cuprinsul acesteia se va menționa faptul că solicitarea este formulată în baza prevederilor art. 42 alin. (1) lit. b) din lege, iar neîndeplinirea acestei solicitări se sancționează potrivit prevederilor art. 62 lit. b) din aceeași lege.

Totodată, se va solicita acestei autorități ca, într-un termen stabilit, să informeze structura Curții de Conturi cu privire la măsurile luate;

c) în raportul de control întocmit de auditorii publici externi ai Curții de Conturi se vor preciza următoarele elemente obligatorii:

- (i) abaterea constatată;
- (ii) actul normativ care prevede sancțiunea contravențională pentru abaterea respectivă;
- (iii) autoritatea împuternicită/abilitată de lege să aplice sancțiunea;
- (iv) măsura luată de Curtea de Conturi în timpul verificării, respectiv de sesizare a autorității abilitate de lege să aplice sancțiunea contravențională;
- (v) sancțiunea contravențională aplicată de către autoritatea abilitată până la data încheierii acțiunii de verificare, dacă este cazul;
- (vi) neaplicarea sancțiunii contravenționale de către autoritatea abilitată, ca urmare a solicitării Curții de Conturi, dacă este cazul.

B4. Nota privind propunerea de solicitare a unor instituții specializate ale statului să efectueze cu prioritate unele verificări de specialitate

127[^]3. În cazul în care Curtea de Conturi solicită unor instituții specializate ale statului să efectueze cu prioritate unele verificări de specialitate, auditorii publici externi întocmesc o notă cuprinzând această propunere, precum și motivarea necesității acestor verificări. Această notă este înregistrată la registratura Curții de Conturi/camerei de conturi, după care este analizată de către conducerea structurii de specialitate care realizează acțiunea de verificare. Conducerea departamentului/camerei de conturi va aproba nota întocmită de auditorii publici externi dacă apreciază că verificările solicitate sunt necesare pentru fundamentarea constatărilor rezultate în urma acțiunilor de verificare.

Șeful de departament/Directorul camerei de conturi transmite instituției specializate a statului o adresă de solicitare, în care se precizează următoarele: obiectivele de control, perioada de verificare și termenul de predare a actului de control la structura Curții de Conturi care a solicitat verificarea respectivă. Actul încheiat la solicitarea Curții de Conturi constituie anexă la raportul de control întocmit de auditorii publici externi.

Solicitarea se poate face și în cazul auditului financiar și al auditului performanței.

În aceste condiții, acțiunea de control de la nivelul structurilor de specialitate ale Curții de Conturi se poate suspenda, dacă este cazul, urmând a fi reluată în momentul primirii actelor întocmite de către respectivele instituții.

Procedura de suspendare a acțiunii de control este cea prevăzută în Metodologia de elaborare, modificare și urmărire a realizării programului de activitate a Curții de Conturi, respectiv cu aprobarea plenului, în cazul în care perioada de suspendare este mai mare de 10 zile calendaristice sau este depășită durata maximă de efectuare a controlului, prevăzută în aceeași metodologie.

În situațiile în care autoritățile/instituțiile specializate ale statului, cărora Curtea de Conturi le-a adresat solicitări potrivit prevederilor art. 42 alin. (1) lit. b)-d) din lege, nu au dat curs acestora, vor putea fi incluse în Programul anual de activitate a Curții de Conturi pentru a se verifica cauzele neprezentării datelor și informațiilor respective, în vederea aplicării amenziilor civile prevăzute la art. 62 lit. b) din lege.

B5. Procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor

128. Procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor se încheie de către auditorii publici externi în cazul în care în raportul de control sunt consemnate fapte prevăzute de lege ca fiind contravenții, a căror constatare și sancționare intră în competența Curții de Conturi*1).

*1) Exemplificăm, în acest sens, Legea nr. 500/2002 privind finanțele publice, cu modificările și completările ulterioare, Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare, și Legea responsabilității fiscal-bugetare nr. 69/2010, cu modificările și completările ulterioare.

Modelul de proces-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor este prevăzut în anexa nr. 7.

129. Dacă o persoană juridică sau o persoană fizică a săvârșit mai multe contravenții constatate în același timp, echipa de control încheie un singur proces-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, iar sancțiunea se aplică pentru fiecare contravenție.

În cazul în care la săvârșirea unei contravenții au participat mai multe persoane, sancțiunea se va aplica fiecăreia separat.

Cumulul sancțiunilor contravenționale aplicate nu poate depăși dublul maximului amenzii prevăzute pentru contravenția cea mai gravă.

130. În momentul încheierii procesului-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, auditorii publici externi sunt obligați să aducă la cunoștința contravenientului dreptul de a face obiecțiuni.

Aceste obiecțiuni sunt consemnate distinct în procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor la rubrica "Alte mențiuni", sub sancțiunea nulității acestuia.

131. Lipsa mențiunilor prezentate în cele ce urmează atrage nulitatea procesului-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor:

a) numele, prenumele și funcția persoanelor care încheie procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor;

b) numele și prenumele, funcția, codul numeric personal și datele privind domiciliul contravenientului, iar în cazul persoanei juridice lipsa denumirii, codului unic de înregistrare/numărului de înregistrare la registrul comerțului și adresei sediului acesteia;

c) fapta săvârșită și data comiterii acesteia;

d) consemnarea distinctă în procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor a obiecțiilor la rubrica "Alte mențiuni";

e) semnăturile auditorilor publici externi.

132. Contravenientul este obligat să prezinte echipei de control, la cerere, actul de identitate ori documentele în baza cărora se fac mențiunile prevăzute la pct. 131.

133. Procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor se întocmește în 3 exemplare și se semnează pe fiecare pagină de către auditorii publici externi desemnați să efectueze controlul și de către contravenient. Un exemplar al acestui act se înmânează contravenientului, care va semna de primire.

În cazul în care contravenientul nu se află de față, refuză sau nu poate să semneze, auditorii publici externi vor face mențiune despre aceste împrejurări, care trebuie să fie confirmate de cel puțin un martor. În această situație, procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor va cuprinde și datele personale din actul de identitate al martorului și semnătura acestuia.

În lipsa unui martor, auditorii publici externi vor preciza motivele care au condus la încheierea procesului-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor în acest mod.

Procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor se înregistrează la registratura entității verificate, precum și în Registrul de evidență a sancțiunilor contravenționale, amenzilor și penalităților aplicate de către personalul de specialitate al departamentului/camerei de conturi (model prevăzut în anexa nr. 10.1). Acest registru se ține și se completează prin grija directorilor din cadrul departamentelor de specialitate/directorului camerei de conturi, asigurându-se corelarea datelor înregistrate cu datele introduse în aplicația INFOPAC.

134. În cazul în care contravenientul nu este prezent sau, deși prezent, refuză să semneze procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, comunicarea acestuia se face de către auditorii publici externi în termen de cel mult 30 de zile calendaristice de la data încheierii.

Comunicarea procesului-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor se face prin poștă, cu confirmare de primire la domiciliul sau la sediul contravenientului.

Odată cu procesul-verbal, acestuia i se va comunica și înștiințarea de plată. În înștiințarea de plată se va face mențiunea cu privire la obligativitatea achitării amenzii la instituțiile abilitate să o încaseze, potrivit legislației în vigoare, în termen de 15 zile de la comunicare, în caz contrar urmând să se procedeze la executarea silită.

135. În procesul-verbal de constatare a contravenției și de aplicare a sancțiunii se va face mențiunea că împotriva acestuia se poate face plângere în termen de 15 zile calendaristice de la data comunicării. Plângerea însoțită de procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor și de documentele care au stat la baza încheierii acestuia se depun la judecătoria în a cărei circumscripție a fost săvârșită contravenția. Plângerea suspendă executarea.

Dacă prin lege nu se prevede altfel, hotărârea prin care s-a soluționat plângerea poate fi atacată numai cu apel. Apelul se soluționează de secția de contencios administrativ și fiscal a tribunalului. Apelul suspendă executarea hotărârii.

Departamentul juridic va asigura reprezentarea în instanță a Curții de Conturi.

136. În procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor se va menționa și faptul că dacă acesta nu a fost atacat în termenul legal constituie titlu executoriu, fără vreo altă formalitate.

137. Structura de specialitate din care fac parte auditorii publici externi care au încheiat procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor îl transmite spre executare organelor fiscale abilitate, conform prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările și completările ulterioare. Transmiterea spre executare a procesului-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor se face în situația în care acesta nu a fost atacat cu plângere de către contravenient în termenul legal, în termen de 30 de zile calendaristice de la expirarea acestui termen.

Plata amenzii se face la organul fiscal competent, astfel:

a) pentru sumele care se fac venit integral la bugetele locale, organelor de specialitate ale unităților administrativ-teritoriale, în a căror rază teritorială domiciliază contravenientul persoană fizică sau, după caz, își are domiciliul fiscal contravenientul persoană juridică;

b) pentru sumele care se fac venit integral la bugetul de stat, organelor de specialitate ale unităților subordonate Ministerului Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală, în a căror rază teritorială își are domiciliul fiscal contravenientul persoană juridică.

B6. Procesul-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din Legea nr. 94/1992, republicată

138. Procesul-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din Legea nr. 94/1992, republicată, al cărui model este prevăzut în anexa nr. 8, se întocmește în următoarele cazuri:

a) nerespectarea de către entitatea verificată a obligației de a prezenta Curții de Conturi, în termenele stabilite, conturile ce urmează a fi controlate;

b) neefectuarea de către organele de control financiar, fiscal, inclusiv de inspecție bancară ale Băncii Naționale a României, precum și alte instituții specializate ale statului a verificărilor solicitate de Curtea de Conturi, contrar prevederilor art. 42 alin. (1) lit. b) și d) din lege;

c) nepunerea la dispoziția Curții de Conturi de către entitatea verificată a rapoartelor celorlalte organisme cu atribuții de control financiar, fiscal, audit intern și inspecție bancară, contrar prevederilor art. 42 alin. (1) lit. c) din lege;

d) nesuspendarea din funcție, în baza deciziei emise de Curtea de Conturi, a persoanelor acuzate de săvârșirea de fapte cauzatoare de prejudicii importante sau a unor abateri grave cu caracter financiar, constatate în urma controalelor efectuate, până la soluționarea definitivă a cauzelor în care sunt implicate.

139. În procesul-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din Legea nr. 94/1992, republicată, auditorii publici externi prezintă în mod obligatoriu abaterile constatate la entitatea controlată, cu descrierea detaliată, cât mai completă și în clar a acestor abateri prevăzute la pct. 138.

140. Pentru fiecare faptă ce constituie abatere în conformitate cu prevederile legii, se prezintă amenda civilă cu care se sancționează, respectiv:

a) salariul pe 1-3 luni al persoanei din vina căreia s-a produs întârzierea prezentării la termenele stabilite a conturilor ce urmau a fi verificate;

b) salariul pe 2-5 luni al persoanei din vina căreia nu au fost duse la îndeplinire măsurile dispuse în temeiul prevederilor art. 42 alin. (1) lit. b)-d) și ale art. 45 din lege.

141. Auditorii publici externi vor menționa în procesul-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din Legea nr. 94/1992, republicată, sub sancțiunea nulității acestuia, următoarele:

a) numele, prenumele și funcția persoanelor care încheie procesul-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din Legea nr. 94/1992, republicată;

b) numele, prenumele, funcția, codul numeric personal și datele privind domiciliul pentru persoana desemnată efectiv să îndeplinească obligația de a prezenta conturile ce urmau a fi verificate sau să realizeze măsurile care au fost dispuse de către Curtea de Conturi în temeiul prevederilor art. 42 alin. (1) lit. b)-d) și ale art. 45 din lege și din vina căreia s-a produs întârzierea ori nu au fost duse la îndeplinire măsurile stabilite;

c) fapta săvârșită și data comiterii acesteia;

d) consemnarea distinctă a obiecțiunilor persoanei fizice sau a persoanei juridice sancționate;

e) termenul de plată a amenzii civile, respectiv 15 zile calendaristice de la comunicarea procesului-verbal de constatare a abaterilor și aplicare a amenzii civile;

f) semnăturile auditorilor publici externi.

142. După consemnarea persoanei fizice sau a persoanei juridice căreia i se aplică amenda civilă, auditorii publici externi menționează cuantumul amenzii și perioada pentru care aceasta se aplică.

143. Conducerea entității verificate și persoanele răspunzătoare pentru abaterile constatate de Curtea de Conturi trebuie să prezinte punctele lor de vedere cu privire la aceste abateri, iar auditorii publici externi au obligația de a-și motiva poziția față de aceste puncte de vedere.

144. În cazul în care persoana răspunzătoare pentru abaterile constatate de către Curtea de Conturi nu este prezentă sau, deși prezentă, refuză să semneze procesul-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din Legea nr. 94/1992, republicată, comunicarea acestuia se face de către auditorii publici externi în termen de cel mult 30 de zile calendaristice de la data încheierii actului respectiv.

Comunicarea acestui act se face prin poștă, cu confirmare de primire la domiciliul sau sediul persoanei fizice ori al persoanei juridice căreia i s-a aplicat amenda civilă.

145. Auditorii publici externi vor menționa în procesul-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din Legea nr. 94/1992, republicată, faptul că entitatea verificată are dreptul contestării acestuia la secțiile de contencios administrativ și fiscal din cadrul tribunalului/curții de apel, în a căruia/cărei rază teritorială se află sediul entității verificate, în condițiile legii contenciosului administrativ, în termen de 15 zile calendaristice de la comunicarea acestuia, precum și faptul că eventuala contestație formulată suspendă executarea.

În procesul-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din Legea nr. 94/1992, republicată, se va face precizarea că, în cazul în care acesta nu este atacat în termenul legal, constituie titlu executoriu, fără vreo altă formalitate.

146. Procesul-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din Legea nr. 94/1992, republicată, se semnează pe fiecare pagină de către echipa de control care l-a încheiat, conducerea entității controlate și persoana răspunzătoare pentru abaterile constatate.

147. La finalul procesului-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din Legea nr. 94/1992, republicată, se menționează numărul de înregistrare al acestuia la entitatea controlată, numărul de înregistrare din Registrul de evidență al sancțiunilor contravenționale, amenzilor și penalităților aplicate de către personalul de specialitate al departamentului/camerei de conturi, de la structura Curții de Conturi care a aplicat amenda civilă, numărul de exemplare în care a fost întocmit și persoanele cărora le-au fost lăsate aceste exemplare.

148. Structura de specialitate din care fac parte auditorii publici externi care au încheiat procesul-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din Legea nr. 94/1992, republicată, îl transmite spre executare organelor fiscale competente, în situația în care acesta nu a fost contestat în termenul legal de către persoana fizică sau persoana juridică sancționată.

Plata amenzii civile se face la organul fiscal competent.

B7. Procesul-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată

149. Procesul-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată (model prevăzut în anexa nr. 9), se întocmește în cazul netransmiterii de către entitate a actelor, documentelor și informațiilor solicitate, la termenele și în structura stabilite de Curtea de Conturi, precum și în cazul neasigurării accesului auditorilor publici externi în sediile acestora.

150. În procesul-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată, auditorii publici externi prezintă în mod obligatoriu abaterile constatate la entitatea controlată, cu descrierea detaliată, cât mai completă și în clar a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) din lege.

151. Faptele ce constituie încălcarea obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) din lege se penalizează cu 50 de lei pentru fiecare zi de întârziere, conform prevederilor art. 63 din lege.

152. Auditorii publici externi vor menționa în procesul-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată, sub sancțiunea nulității, următoarele:

a) numele, prenumele și funcția persoanelor care încheie procesul-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată;

b) numele, prenumele, funcția, codul numeric personal și datele privind domiciliul pentru persoana desemnată efectiv să îndeplinească obligațiile dispuse de Curtea de Conturi și din vina căreia s-a produs întârzierea;

c) fapta săvârșită (neasigurarea accesului auditorilor publici externi în sediul entității verificate; neprezentarea actelor, documentelor și informațiilor solicitate la termenele și în structura stabilite de Curtea de Conturi) și data comiterii acesteia;

d) consemnarea distinctă a obiecțiunilor persoanei fizice sau persoanei juridice sancționate;

e) termenul de plată a amenzii civile, respectiv 15 zile calendaristice de la comunicarea procesului-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile;

f) semnăturile auditorilor publici externi.

153. După consemnarea persoanei fizice sau a persoanei juridice căreia i se aplică penalități, auditorii publici externi menționează în actul de control cuantumul total al penalităților de întârziere aferent numărului total de zile de întârziere.

154. În procesul-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată, se vor consemna punctele de vedere ale conducerii entității verificate și ale persoanei răspunzătoare pentru încălcarea obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) din lege cu privire la abaterile constatate, precum și poziția motivată a auditorilor publici externi față de aceste puncte de vedere.

155. În cazul în care persoana răspunzătoare pentru abaterile constatate de Curtea de Conturi nu este prezentă sau, deși prezentă, refuză să semneze procesul-verbal, comunicarea actului către această persoană se face de către auditorii publici externi în termen de cel mult 30 de zile calendaristice de la data încheierii procesului-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată.

Comunicarea acestui act se face prin poștă, cu confirmare de primire la domiciliul sau la sediul persoanei fizice ori al persoanei juridice căreia i s-a aplicat amenda civilă.

156. Auditorii publici externi vor menționa în procesul-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată, faptul că entitatea verificată are dreptul contestării acestuia la secțiile de contencios administrativ și fiscal din cadrul tribunalului/curții de apel în a cărui/cărei rază teritorială se află sediul entității verificate, în condițiile legii contenciosului administrativ, în termen de 15 zile calendaristice de la comunicarea acestuia, precum și faptul că eventuala contestație formulată suspendă executarea.

În procesul-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată, se va consemna și faptul că, dacă acesta nu a fost atacat în termenul legal, constituie titlu executoriu, fără vreo altă formalitate.

157. Procesul-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) din Legea nr. 94/1992, republicată, și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din lege, se semnează pe fiecare pagină de către echipa de control care l-a încheiat, conducerea entității controlate și persoana răspunzătoare pentru abaterile constatate.

158. La finalul procesului-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată, se menționează numărul de înregistrare al acestuia la entitatea controlată, numărul de înregistrare din Registrul de evidență a sancțiunilor contravenționale, amenzilor și penalităților aplicate de către personalul de specialitate al departamentului/camerei de conturi, care a aplicat amenda civilă, numărul de exemplare în care a fost întocmit și persoanele cărora le-au fost lăsate aceste exemplare.

Structura de specialitate din care fac parte auditorii publici externi care au încheiat procesul-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată, îl transmite spre executare organelor fiscale competente, în situația în care acesta nu a fost contestat în termenul legal de către persoana fizică sau persoana juridică sancționată.

Plata penalităților de întârziere se face la organul fiscal competent.

B8. Nota de conciliere

158^A1. Nota de conciliere este un document care se întocmește în faza premergătoare finalizării raportului de control.

Concilierea are drept scop punerea de acord cu entitatea controlată a aspectelor reținute de către auditorii publici externi în urma efectuării controlului, precum și analizarea recomandărilor formulate pentru înlăturarea deficiențelor constatate.

În vederea efectuării concilierii, proiectul raportului de control, precum și anexele acestuia se transmit entității verificate, însoțit de o adresă de înaintare semnată de membrii echipei de control, în care se precizează data la care va avea loc concilierea.

Nota de conciliere este întocmită de către unul dintre auditorii publici externi și cuprinde, în principal, următoarele informații:

- data și locul desfășurării ședinței de conciliere;
- reprezentanții entității verificate care participă la întâlnire;
- reprezentanții conducerii structurii de specialitate a Curții de Conturi și auditorii publici externi care participă la întâlnire;
- abaterile rezultate în urma controlului și recomandările formulate pentru înlăturarea fiecărei abateri;
- punctul de vedere al reprezentanților entității față de fiecare abatere și recomandare cuprinsă în proiectul de raport, precum și eventualele probe noi aduse de reprezentanții entității la conciliere, care nu au fost puse la dispoziția auditorilor publici externi pe parcursul verificării;
- poziția auditorilor publici externi și, eventual, a reprezentanților conducerii structurii Curții de Conturi față de punctul de vedere exprimat de conducerea entității;
- semnăturile auditorilor publici externi, precum și cele ale reprezentanților conducerii Curții de Conturi și ai entității verificate, prezenți la conciliere;
- alte aspecte.

Nota de conciliere se înregistrează la registratura entității verificate și se anexează la raportul de control.

C1. Raportul privind modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie (recunoscut în literatura de specialitate ca raport de follow-up)

159. Raportul privind modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie (raportul de follow-up) este un act de control care se întocmește în urma acțiunilor de verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor transmise prin decizie.

Raportul de follow-up se întocmește în situațiile în care:

- măsurile dispuse prin decizie au fost duse la îndeplinire în totalitate;

- măsurile dispuse prin decizie au fost duse la îndeplinire parțial;
- măsurile dispuse prin decizie nu au fost duse la îndeplinire.

Acest act de control se încheie atât în situația în care se verifică modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie, ca o acțiune distinctă cuprinsă în programul de activitate, cât și cu prilejul unei acțiuni curente de control, când, pe lângă obiectivele controlului, se verifică și modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin deciziile anterioare.

Raportul de follow-up este un act de control bilateral, care se semnează atât de către auditorii publici externi, cât și de către reprezentanții legali ai entității verificate.

În scopul urmăririi modului de îndeplinire a tuturor măsurilor, se pot încheia mai multe rapoarte de follow-up, care se atașează la actul inițial ce a făcut obiectul deciziei. De asemenea, se pot încheia rapoarte de follow-up distincte dacă se verifică modul de ducere la îndeplinire a deciziilor emise pentru valorificarea mai multor acte de control anterioare.

Raportul de follow-up se încheie într-un număr suficient de exemplare care să asigure valorificarea acestuia în funcție de situațiile constatate cu prilejul realizării acestei acțiuni, se înregistrează la registratura entității verificate, precum și în registrul unic de control. După semnare de către reprezentanții legali, un exemplar se lasă entității verificate, iar celelalte exemplare se preiau de auditorii publici externi.

Acest raport se înregistrează la registratura Curții de Conturi/camerei de conturi, precum și în registrul special al actelor de control.

Raportul de follow-up are următoarea structură:

1. Partea introductivă:

- a) numele și prenumele auditorilor publici externi care au efectuat verificarea;
- b) structura de specialitate din care fac parte auditorii publici externi;
- c) numărul și data delegațiilor, numărul și data legitimațiilor de serviciu, precum și numărul și data ordinelor de delegare (atunci când la acțiunea de verificare participă și auditori publici externi de la alte structuri de specialitate decât structura în competența căreia intră entitatea la care se verifică modul de realizare a măsurilor);
- d) perioada în care s-a efectuat verificarea;
- e) denumirea acțiunii;
- f) date de identificare a entității;
- g) ordonatorii de credite/conducătorii entității controlate, ceilalți reprezentanți legali ai entității, precum și alte persoane din conducerea compartimentelor economice, financiare și contabile, după caz, în timpul verificării.

2. Prezentarea, pentru fiecare abatere care a făcut obiectul măsurilor dispuse prin decizie, a următoarelor informații:

- a) abaterea constatată care a făcut obiectul măsurii dispuse prin decizie (în ordinea abaterilor prezentate în decizie la partea "constată");
- b) măsura dispusă prin decizie pentru remedierea abaterii respective (prezentată în decizie la partea "decide/cere");
- c) detalierea aspectelor rezultate în urma acțiunii de verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie, inclusiv acordarea unor prelungiri ale termenului de ducere la îndeplinire a acestora.

În situația în care măsurile dispuse au fost duse la îndeplinire de către conducerea entității verificate, se vor face referiri cu privire la:

(i) impactul efectiv al măsurilor luate de entitate asupra activității acesteia în ceea ce privește:

- (i1) îmbunătățirea managementului pentru realizarea obiectivelor entității;
- (i2) îmbunătățirea activității entității verificate, din punctul de vedere al evidenței financiar-contabile, fiscale, al sistemului informațional, al resurselor umane etc.;

- (i3) obținerea unor rezultate economico-financiare mai bune, reducerea cheltuielilor etc.;
 - (ii) în cazul în care au fost dispuse măsuri pentru stabilirea întinderii prejudiciului, se va menționa atât valoarea erorilor/abaterilor estimate în urma acțiunii de control a Curții de Conturi, cât și prejudiciul stabilit și recuperat de conducerea entității verificate;
 - (iii) măsurile stabilite în plus de către entitate față de cele dispuse prin decizie, în vederea înlăturării deficiențelor constatate de către Curtea de Conturi;
 - (iv) măsurile luate de conducerea entității în timpul verificării modului de ducere la îndeplinire a deciziei, dacă este cazul.
3. Sinteza aspectelor rezultate în urma acțiunii de verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie, grupate astfel:
- a) măsurile care au fost duse la îndeplinire în totalitate;
 - b) măsurile care au fost duse la îndeplinire parțial;
 - c) măsurile care nu au fost duse la îndeplinire.
4. Numărul de exemplare în care se întocmește raportul de follow-up
5. Numărul de înregistrare în registrul unic de control al entității și la registratura generală a acesteia
6. Semnăturile auditorilor publici externi și cele ale reprezentanților legali ai entității
- Înregistrarea, semnarea, evaluarea și valorificarea raportului de follow-up, precum și depunerea eventualelor obiecțiuni la acesta urmează procedura prevăzută la pct. 114-124, 163, 164 și 234, pentru raportul de control.
- Modelul raportului de follow-up este prezentat în anexa nr. 9.1.

SECȚIUNEA a 4-a

Valorificarea constatărilor înscrise în actele întocmite cu ocazia controlului

Evidența la nivelul structurilor de specialitate a actelor întocmite cu ocazia controlului

160. Actele de control, respectiv raportul de audit de conformitate și/sau, după caz, raportul privind modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie, nota de constatare întocmite ca urmare a acțiunilor de verificare efectuate la entitățile aflate în competență, precum și celelalte acte care se întocmesc cu ocazia controlului se depun și se înregistrează în evidența structurii care a realizat controlul (la registratura Curții de Conturi/camerei de conturi), cel mai târziu la expirarea termenului stabilit de auditorii publici externi prin adresa de înaintare, pentru restituirea acestora de către entitatea controlată.

161. Actele întocmite cu ocazia controlului se înregistrează în Registrul de intrări/ieșiri de la nivelul structurii de specialitate respective, în Registrul special privind evidența actelor întocmite și modul de valorificare a constatărilor consemnate în acestea, al cărui model este prevăzut în anexa nr. 10, după caz, în Registrul privind evidența contravențiilor, amenzilor civile și a penalităților aplicate de către personalul de specialitate al Curții de Conturi, al cărui model este prevăzut în anexa nr. 10.1, și în aplicația informatică INFOPAC.

În aplicația informatică se completează atât numărul de înregistrare al actului de control la entitatea auditată, cât și numărul de înregistrare de la structura de specialitate care a efectuat acțiunea de control.

Înregistrarea în aplicația informatică INFOPAC a actelor de control și a rezultatelor consemnate în acestea se efectuează în termen de 30 de zile calendaristice de la data înregistrării actelor la nivelul structurii de specialitate respective.

Valorificarea constatărilor înscrise în raportul de control

162. În procesul de semnare de către reprezentanții legali ai entității controlate, raportul de control întocmit de auditorii publici externi ai Curții de Conturi se poate afla în următoarele situații:

a) semnat fără obiecții - caz în care se începe procedura de valorificare a constatărilor consemnate în raportul de control după împlinirea termenului de depunere a obiecțiilor;

b) semnat cu obiecții - caz în care valorificarea constatărilor înscrise în raportul de control se face după primirea obiecțiilor.

Termenul de transmitere/depunere a obiecțiilor la structura Curții de Conturi care a efectuat controlul este de 15 zile calendaristice de la data înregistrării raportului de control la entitatea verificată sau de la data confirmării de primire a acestuia, când raportul de control a fost transmis prin poștă. În termen de maximum 7 zile calendaristice de la data înregistrării obiecțiilor la structura de specialitate care a efectuat controlul, auditorii publici externi întocmesc o notă conținând poziția motivată legal referitoare la obiecțiile în cauză, care se înregistrează la structura de specialitate care a efectuat acțiunea și se atașează la raportul de control întocmit. Valorificarea constatărilor înscrise în raportul de control se face în conformitate cu prevederile pct. 164 paragraful 2, în termen de maximum 30 de zile calendaristice de la data înregistrării actului de control la registratura entității verificate sau de la data confirmării de primire a acestuia, când raportul de control a fost transmis prin poștă;

c) refuzat să fie semnat - în acest caz, după expirarea termenului de restituire a exemplarelor raportului de control lăsate la entitate în vederea semnării, auditorii publici externi vor consemna la rubrica "semnăturile reprezentanților legali ai entității controlate" din exemplarul aflat în posesia lor faptul că respectivul act de control nu a fost restituit și, implicit, semnat și vor proceda la înregistrarea acestuia la structura de specialitate care a efectuat controlul. După expirarea celor 15 zile calendaristice de la data înregistrării raportului de control la entitatea verificată sau de la data confirmării de primire a acestuia, când raportul de control a fost transmis prin poștă, termen în care conducătorul entității verificate are dreptul de a depune obiecții, structurile de specialitate ale Curții de Conturi încep procedura de valorificare a constatărilor înscrise în actul de control.

În concluzie, raportul de control întocmit de auditorii publici externi, indiferent de modul cum a fost semnat (cu sau fără obiecții) ori că s-a aflat în situația de a fi refuzat să fie semnat, este supus procesului de valorificare a constatărilor consemnate în acesta după împlinirea termenului de depunere a obiecțiilor, respectiv 15 zile calendaristice de la data înregistrării raportului la registratura entității controlate sau de la data confirmării de primire a acestuia, când raportul de control a fost transmis prin poștă.

163. Raportul de control, în care au fost consemnate erori/abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea unor prejudicii, fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale și, după caz, situații de nerespectare a principiilor economicității, eficienței și eficacității în utilizarea fondurilor publice și/sau în administrarea patrimoniului, precum și toate celelalte aspecte rezultate în urma verificării obiectivelor din planul de control, conține și recomandările formulate de auditorii publici externi cu privire la măsurile ce urmează a fi luate de conducerea entității verificate pentru remedierea deficiențelor constatate.

În cadrul termenului de maximum 7 zile calendaristice de la data înregistrării obiecțiilor la structura de specialitate care a efectuat controlul sau de la expirarea termenului stabilit pentru depunerea acestora prevăzut la pct. 162 lit. b), auditorii publici externi vor întocmi o notă cu propuneri de valorificare pentru toate constatările consemnate în raportul de control, precum și proiectul de decizie.

În funcție de natura acestora, prin nota cu propuneri de valorificare a constatărilor consemnate în raportul de control, auditorii publici externi formulează propuneri cu privire la:

1. suspendarea aplicării măsurilor care contravin reglementărilor legale din domeniul financiar, contabil și fiscal;

2. înlăturarea neregulilor constatate în activitatea financiar-contabilă sau fiscală controlată;

3. stabilirea întinderii prejudiciului și luarea măsurilor pentru recuperarea acestuia;

4. blocarea fondurilor bugetare sau speciale, atunci când se constată utilizarea nelegală ori ineficientă a acestora;

5. sesizarea organelor de urmărire penală și informarea entității controlate în legătură cu această sesizare, în situația în care s-a constatat existența unor fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, care au determinat sau nu producerea de prejudicii;

6. suspendarea din funcție a persoanelor acuzate de săvârșirea de fapte cauzatoare de prejudicii importante sau a unor abateri grave cu caracter financiar, constatate în urma controalelor efectuate, până la soluționarea definitivă a cauzelor în care sunt implicate;

7. alte propuneri, cum ar fi: transmiterea unor aspecte la departamentul de specialitate în vederea analizării și preluării lor la entitatea ierarhic superioară; luarea în considerare a unor documente și informații depuse la obiecțiuni, care pot modifica parțial/total modul de valorificare a unor constatări cuprinse în raportul de control; transmiterea procesului-verbal de constatare a contravenției spre încasare la organele fiscale, dacă nu a fost atacat cu plângere etc.

Nota cu propuneri de valorificare se înregistrează la registratura structurii de specialitate care a efectuat verificarea.

164. Raportul de control împreună cu anexele sale, nota conținând poziția motivată legal referitoare la obiecțiile depuse de conducătorul entității controlate, menționată la pct. 162 lit. b), nota cu propuneri de valorificare, precum și proiectul deciziei stau la baza întocmirii deciziei.

Analiza actelor de control, precum și valorificarea constatărilor cuprinse în acestea se fac în funcție de nivelul de competență, după cum urmează:

- de către directorul direcției din cadrul departamentului de specialitate, pentru actele de control încheiate la entitățile care intră în competența de verificare a departamentului respectiv, precum și pentru actele de control transmise de camerele de conturi teritoriale în cazul în care prin acestea se propune sesizarea organelor de urmărire penală sau suspendarea din funcție a unor persoane acuzate de săvârșirea de fapte cauzatoare de prejudicii importante sau a unor abateri grave cu caracter financiar, constatate în urma controalelor efectuate, până la soluționarea definitivă a cauzelor în care sunt implicate;

- de către directorul camerei de conturi teritoriale, pentru actele de control încheiate la următoarele categorii de entități:

- entitățile de pe plan local aparținând administrației publice centrale (deconcentratele);
- regiile autonome de interes național, companiile/societățile naționale, societățile cu capital integral sau majoritar de stat, sucursale/filiale cu sau fără personalitate juridică ale operatorilor economici cu capital integral sau majoritar de stat, institute naționale de cercetare-dezvoltare aflate în competența teritorială de verificare a camerei de conturi;

- entitățile aparținând administrației publice locale ai căror conducători au calitatea de ordonatori principali, secundari sau terțieri de credite ai bugetelor locale ale județelor și municipiilor, entitățile finanțate din venituri proprii aflate în subordinea acestora, regiile autonome de interes local, asociațiile de dezvoltare intercomunitare și societățile cu capital integral sau majoritar al unităților administrativ-teritoriale, respectiv al județelor și municipiilor;

- de către directorul Camerei de Conturi a Municipiului București, pentru actele de control încheiate la următoarele categorii de entități:

- entitățile de pe plan local aparținând administrației publice centrale (deconcentratele);
- entitățile ai căror conducători au calitatea de ordonatori principali de credite ai bugetelor locale ale municipiului București și sectoarelor municipiului București, entitățile finanțate din venituri proprii aflate în subordinea acestora, precum și regiile autonome de interes local și societățile cu capital integral sau majoritar al unităților administrativ-teritoriale, respectiv al municipiului București și sectoarelor municipiului București;

- regiile autonome de interes național, companiile/societățile naționale, societățile cu capital integral sau majoritar de stat, sucursale/filiale cu sau fără personalitate juridică ale operatorilor economici cu capital integral sau majoritar de stat, institute naționale de cercetare-dezvoltare, aflate în competența de verificare a Camerei de Conturi a Municipiului București;

- de către directorul adjunct al camerei de conturi teritoriale, pentru actele de control încheiate la entitățile aparținând administrației publice locale ai căror conducători au calitatea de ordonatori principali, secundari sau terțari de credite ai bugetelor locale ale orașelor și comunelor, entitățile finanțate din venituri proprii aflate în subordinea acestora, regiile autonome de interes local și societățile cu capital integral sau majoritar al unităților administrativ-teritoriale, respectiv al orașelor și comunelor, precum și asociațiile de dezvoltare intercomunitare ale unităților administrativ-teritoriale;

- de către directorul adjunct al Camerei de Conturi a Municipiului București, pentru actele de control încheiate la entitățile ai căror conducători au calitatea de ordonatori secundari și terțari de credite ai bugetelor locale ale municipiului București și sectoarelor municipiului București, entitățile finanțate din venituri proprii aflate în subordinea acestora, precum și asociațiile de dezvoltare intercomunitare.

În funcție de competențele de la alineatul precedent, în termen de maximum 30 de zile calendaristice de la data înregistrării actului de control la entitatea verificată sau de la data confirmării de primire a acestuia, când raportul de control a fost transmis prin poștă, directorul din cadrul departamentului, directorul camerei de conturi și directorul adjunct al camerei de conturi, după caz, întocmesc:

1. nota de evaluare a raportului de control și/sau, după caz, a raportului privind modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie sau a notei de constatare, conform normelor interne;

2. documentele de valorificare pentru raportul de control, respectiv:

a) decizia;

b) adresele de transmitere către departamentul coordonator al acțiunii, în cazul în care în raportul de control întocmit de către departament/camera de conturi s-au consemnat:

(i) fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale;

(ii) fapte cauzatoare de prejudicii importante sau abateri grave cu caracter financiar, pentru care se propune suspendarea din funcții;

c) adresele de sesizare a organelor competente/abilitate în cazul în care în raportul de control întocmit de către departament/camera de conturi s-au consemnat:

(i) fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale;

(ii) fapte cauzatoare de prejudicii importante sau abateri grave cu caracter financiar, pentru care se propune suspendarea din funcție.

Camerele de conturi transmit întreaga documentație departamentului coordonator al acțiunii în vederea sesizării de către acesta a organelor de urmărire penală și, respectiv, a aplicării procedurii de suspendare din funcție, dacă este cazul, conform prevederilor de la pct. 240-249 și, respectiv, pct. 197-203;

3. documentele de valorificare a raportului privind modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie, respectiv:

a) decizia de prelungire a termenului de ducere la îndeplinire a măsurilor, în cazul în care prin raportul de follow-up s-a consemnat că entitatea nu a dus la îndeplinire nicio măsură din decizie sau a dus parțial la îndeplinire măsurile dispuse prin decizie, însă a prezentat argumente justificate pentru neîndeplinirea acestora;

b) adresa către organul ierarhic superior al entității controlate sau organul de conducere colectivă, care aprobă, coordonează și controlează activitatea entității verificate, așa cum este prevăzut la pct. 183-185, solicitându-i-se acestuia să ia măsuri care să asigure ducerea la îndeplinire de către entitatea aflată în subordine a măsurilor dispuse de Curtea de Conturi, precum și informarea structurii de specialitate a Curții de Conturi despre modul în care a acționat pentru realizarea măsurilor și rezultatele obținute;

c) adresa către consiliul județean/Consiliul General al Municipiului București/consiliul local municipal/al sectoarelor municipiului București, consiliul local orășenesc, comunal, după caz, prin care se transmite spre analiză un exemplar din raportul privind modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie, în cazul în care ordonatorii principali de credite ai bugetelor locale și ai sectoarelor municipiului București nu au dus la îndeplinire măsurile transmise de către Curtea de Conturi;

d) adresa către departamentul de specialitate coordonator al acțiunii, în cazul în care prin raportul de follow-up întocmit la nivelul camerei de conturi s-a consemnat faptul că nerecuperarea prejudiciului s-a datorat nedispunerii și neurmăririi de către conducerea entității verificate a măsurilor dispuse prin decizie de către directorul sau directorul adjunct al camerei de conturi, după caz;

e) adresa de sesizare a organelor de urmărire penală, în cazul în care, prin raportul de follow-up întocmit de către departamentul de specialitate sau camera de conturi, s-a consemnat faptul că nerecuperarea prejudiciului s-a datorat nedispunerii și neurmăririi de către conducerea entității verificate a măsurilor dispuse prin decizie de către directorul direcției din cadrul departamentului;

f) adresa prin care șeful departamentului de specialitate coordonator al acțiunii aduce la cunoștința instituțiilor și persoanelor prevăzute la pct. 200 consecințele ce pot decurge din refuzul de a pune în aplicare măsura privind suspendarea din funcție a unor persoane, cerută de Curtea de Conturi.

În cazurile prevăzute la lit. d) și f) camerele de conturi transmit întreaga documentație departamentului coordonator al acțiunii în vederea sesizării de către acesta a organelor de urmărire penală și, respectiv, a aplicării procedurii de suspendare din funcție, dacă este cazul, conform prevederilor de la pct. 240-249 și, respectiv, pct. 197-203;

4. documentele de valorificare a notei de constatare, prevăzute la pct. 168;

5. sinteza aspectelor consemnate în raportul de control încheiat la nivelul entităților verificate de către camerele de conturi se transmite prin grija directorului structurii teritoriale către departamentul de specialitate coordonator al acțiunii de verificare, la termenele și în structura stabilite de către departament.

Termenul de 30 de zile calendaristice stabilit pentru valorificarea constatărilor consemnate în raportul de control nu reprezintă termen de decădere.

165. În cazul în care acțiunea de control a fost dispusă și coordonată de un departament de specialitate din cadrul Curții de Conturi, șeful acestei structuri poate solicita camerelor de conturi transmiterea pentru analiză a rapoartelor de control, inclusiv anexele la acestea, precum și a altor acte ce compun dosarul curent al acțiunii de verificare (note de evaluare a actului de control, documente de lucru etc.).

Dacă în urma analizei unui raport de control dintre cele solicitate se constată că:

- nu au fost verificate toate obiectivele cuprinse în tematica de control transmisă de către departament;

- obiectivele au fost verificate superficial;

- actul de control nu a fost bine întocmit și fundamentat;

- erorile/abaterile consemnate se dovedesc a fi neîntemeiate pe dispozițiile legale menționate în actul de control;

- erorile/abaterile consemnate în actul de control au avut la bază interpretări eronate ale reglementărilor în vigoare,

șeful departamentului coordonator al acțiunii poate restitui raportul de control pentru completare ori chiar reefectuarea acțiunii de verificare. În acest caz acțiunea se va efectua de către o echipă de auditori publici externi de la sediul central al Curții de Conturi sau de către o echipă formată din auditori publici externi de la alte structuri decât camera de conturi care are competența teritorială de verificare a entității respective.

Restituirea raportului de control pentru completare/refacere sau pentru reefectuarea acțiunii poate fi dispusă de către șeful departamentului de specialitate și pentru acțiunile desfășurate de către departament.

De asemenea, completarea/refacerea sau reefectuarea acțiunii poate fi dispusă și de către directorul camerei de conturi, pentru acțiunile desfășurate de camera de conturi.

Restituirea de către șeful departamentului de specialitate sau de către directorul camerei de conturi a raportului de control pentru completare/refacere sau pentru reefectuarea acțiunii se face în cazuri excepționale, atunci când este afectată valorificarea actului de control datorită unora dintre cauzele prezentate mai sus.

166. Dacă la reefectuarea acțiunii, în condițiile pct. 165, se constată deficiențe grave în efectuarea verificării, șeful departamentului coordonator al acțiunii poate propune plenului aplicarea de sancțiuni disciplinare în conformitate cu prevederile Codului de conduită etică și profesională a personalului Curții de Conturi.

167. Procedura de modificare a programului anual de activitate în condițiile prevăzute la pct. 165 este cea reglementată în Metodologia de elaborare, modificare și urmărire a realizării programului de activitate a Curții de Conturi.

Valorificarea constatărilor înscrise în nota de constatare

168. Nota de constatare întocmită în baza prevederilor pct. 125 constituie anexă a raportului de control, potrivit prevederilor pct. 127, cu excepția acțiunilor de documentare în urma cărora se concluzionează că nu se impune cuprinderea entității în verificare.

Constatările și aspectele înscrise în nota de constatare se preiau în raportul întocmit și se valorifică astfel:

a) în cazul în care se constată erori/abateri pentru clarificarea cărora se impune continuarea controlului la altă entitate și/sau de către alte structuri ale Curții de Conturi, un exemplar al notei de constatare se transmite structurii de specialitate care va efectua controlul la entitatea respectivă;

b) în cazul în care se impune efectuarea unor verificări încrucișate și la alte entități decât cea la care s-a dispus inițial controlul, în scopul instrumentării și fundamentării unor constatări, un exemplar al notei de constatare se transmite structurii de specialitate care va efectua controlul la entitățile respective;

c) în cazul în care se constată erori/abateri a căror reconstituire ulterioară nu mai este posibilă, constatările înscrise în nota de constatare vor fi preluate în raport și se valorifică prin decizie care se transmite conducătorului entității verificate;

d) în cazul în care se efectuează verificarea la ordonatorii principali, secundari sau terțieri de credite, iar, ca urmare a solicitării de acte, documente și informații de la ordonatorii de credite ierarhic inferiori sau de la alte entități care au primit fonduri publice prin bugetele acestora, se constată deficiențe în legătură cu activitatea desfășurată de aceștia/acestea, deși nu au fost incluși/incluse în programul anual de activitate, deficiențele înscrise în nota de constatare se preiau în actele bilaterale întocmite și se valorifică prin decizie care se transmite ordonatorului de credite verificat, prin bugetul căruia s-au alocat fondurile bugetare. Celelalte aspecte verificate la care nu s-au constatat deficiențe se preiau sintetic în raport, atunci când se efectuează verificări în baza pct. 260;

e) în cazul acțiunilor de documentare, când se concluzionează că se justifică cuprinderea entității în verificare, nota de constatare întocmită va reprezenta anexă a actului de control ce se întocmește în urma introducerii entității în program.

169. Prin excepție de la prevederile pct. 168, în cazul în care s-au constatat deficiențe la sucursalele, filialele sau alte subunități cu sau fără personalitate juridică ale unor instituții publice sau operatori economici (regii autonome, companii naționale, societăți naționale și societăți la care statul, unitățile administrativ-teritoriale, instituțiile publice sau regiile autonome dețin, singure ori împreună, integral sau mai mult de jumătate din capitalul social), la care s-au efectuat acțiuni de control, iar aceste deficiențe s-au produs din vina entității ierarhic superioare sau a altor entități, nota de constatare întocmită la nivelul camerelor de conturi se va transmite departamentului coordonator al acțiunii, conform prevederilor pct. 95.

170. Valorificarea notelor de constatare întocmite la entitățile prevăzute la pct. 169 se face potrivit prevederilor pct. 96.

Măsurile dispuse de către Curtea de Conturi pentru valorificarea constatărilor din actele întocmite cu ocazia controlului

171. Pentru valorificarea constatărilor înscrise în raportul de control și, respectiv, în nota de constatare prevăzută la pct. 125 care constituie anexă a raportului de control, Curtea de Conturi poate dispune/solicita:

a) potrivit prevederilor art. 43 din lege:

a1) suspendarea aplicării măsurilor care contravin reglementărilor legale din domeniul financiar, contabil și fiscal;

a2) blocarea fondurilor bugetare sau speciale, atunci când se constată utilizarea nelegală ori ineficientă a acestora;

a3) înlăturarea neregulilor constatate în activitatea financiar-contabilă sau fiscală controlată;

b) potrivit prevederilor art. 33 alin. (3) și (4) din lege:

b1) comunicarea către conducerea entității controlate a existenței unor erori/abateri de la legalitate și regularitate care au determinat producerea unor prejudicii și dispunerea către aceasta să stabilească întinderea prejudiciului și să ia măsuri pentru recuperarea acestuia;

b2) sesizarea organelor de urmărire penală și informarea entității controlate în legătură cu această sesizare, în situația în care se constată, în urma controlului Curții de Conturi, existența unor fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, care au determinat sau nu producerea de prejudicii.

Sesizarea organelor de urmărire penală se face numai de către șeful departamentului de control/audit coordonator al acțiunii pentru entitățile aparținând administrației publice centrale și, respectiv, șeful departamentului de coordonare a verificării bugetelor unităților administrativ-teritoriale pentru toate entitățile din administrația publică locală, după aprobarea plenului. În vederea sesizării organelor de urmărire penală, șefii departamentelor de specialitate (control/audit) vor solicita punctul de vedere al Departamentului juridic, așa cum se menționează la pct. 243;

c) potrivit prevederilor art. 45 din lege, suspendarea din funcție, în condițiile legii, a persoanelor acuzate de săvârșirea de fapte cauzatoare de prejudicii importante sau a unor abateri grave cu caracter financiar, constatate în urma controalelor efectuate, până la soluționarea definitivă a cauzelor în care sunt implicate.

172. În cazul în care auditorilor publici externi nu li se permite accesul în entitate, fie pentru efectuarea acțiunii de verificare, fie pentru a se încheia actul de control, sau li se furnizează acestora informații pentru care există indicii că ar putea fi nereale, departamentele de specialitate în a căror competență intră domeniul respectiv vor putea dispune și următoarele măsuri de valorificare:

a) informarea Parlamentului, Guvernului, organului ierarhic superior al entității verificate sau autorităților publice deliberative ale unităților administrativ-teritoriale, după caz, pentru a lua măsurile legale corespunzătoare în legătură cu persoanele răspunzătoare de refuzul de a permite accesul în entitate al auditorilor publici externi ai Curții de Conturi sau de furnizare a unor informații pentru care există indicii că ar putea fi nereale;

b) informarea Ministerului Finanțelor Publice despre existența pericolului utilizării nelegale a fondurilor publice de către entitatea care refuză accesul în sediul său al reprezentanților Curții de Conturi sau care furnizează informații pentru care există indicii că ar putea fi nereale. În acest caz, se solicită Ministerului Finanțelor Publice să dispună măsurile legale care intră în competența acestuia;

c) sesizarea organelor de urmărire penală de către șeful departamentului de control/audit coordonator al acțiunii de verificare, în cazul furnizării de către o entitate supusă verificării Curții de Conturi a unor informații pentru care există indicii că ar putea fi nereale. Pentru aceasta se va solicita un punct de vedere Departamentului juridic, după care se va supune spre aprobare plenului acțiunea de sesizare a organelor de urmărire penală.

173. Pentru punerea în aplicare de către departamentele de specialitate a măsurilor de valorificare prezentate la pct. 172, este necesar ca directorii camerelor de conturi să transmită de îndată către aceste departamente o adresă prin care informează cu privire la situațiile constatate cu ocazia acțiunilor de control efectuate la entitățile aflate în competența lor.

Decizia

174. Decizia se emite pentru aplicarea măsurilor de valorificare prevăzute la:

a) pct. 171 lit. a), respectiv:

1. suspendarea aplicării măsurilor care contravin reglementărilor legale din domeniul financiar, contabil și fiscal;

2. blocarea fondurilor bugetare sau speciale, atunci când se constată utilizarea nelegală ori ineficientă a acestora;

3. înlăturarea neregulilor constatate în activitatea financiar-contabilă sau fiscală controlată;

b) pct. 171 lit. b), respectiv comunicarea către conducerea entității controlate a existenței unor erori/abateri de la legalitate și regularitate care au determinat producerea unor prejudicii și dispunerea către aceasta să stabilească întinderea prejudiciului și să ia măsuri pentru recuperarea acestuia;

c) pct. 171 lit. c), respectiv suspendarea din funcție, în condițiile legii, a persoanelor acuzate de săvârșirea de fapte cauzatoare de prejudicii importante sau a unor abateri grave cu caracter financiar, constatate în urma controalelor efectuate până la soluționarea definitivă a cauzelor în care sunt implicate.

În cuprinsul deciziei sunt menționate și termenele până la care entitatea verificată trebuie să comunice structurii de specialitate modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse.

175. Decizia se emite și în cazul în care faptele pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale au determinat producerea unor prejudicii, întrucât conducerea entității verificate are obligația stabilirii întinderii prejudiciului și a dispunerii măsurilor pentru recuperarea acestuia și în această situație.

176. De asemenea, se emite decizie și în cazul în care, în timpul controlului, conducerea entității verificate a luat măsuri de stabilire a întinderii prejudiciului și de recuperare a acestuia, întrucât nu există certitudinea că s-a efectuat extinderea verificărilor la nivelul întregii categorii de operațiuni economice la care s-a constatat abaterea cauzatoare de prejudicii ori că s-a stabilit integral cuantumul prejudiciului.

Prin excepție de la prevederile alineatului precedent, nu se mai emite decizie în situațiile în care pe parcursul controlului auditorii publici externi au verificat toate operațiunile/elementele din cadrul categoriei economice selectate (întreaga categorie), iar pentru abaterile constatate, conducerea entității a luat măsuri de remediere integrală în timpul acțiunii de verificare, inclusiv măsuri de stabilire a întinderii prejudiciului și de recuperare a acestuia.

În situația în care abaterile se referă la efectuarea unor plăți nelegale, precum și la neevidențierea unor venituri sau neconstituirea și nevirarea unor obligații bugetare, nu se mai emite decizie dacă în timpul acțiunii de control s-au verificat toate operațiunile din cadrul categoriilor economice selectate, pe întreaga perioadă de prescripție, iar conducerea entității a stabilit operativ întinderea prejudiciului și a recuperat integral sumele, a efectuat toate operațiunile aferente corectării veniturilor neevidențiate și, după caz, a constituit și virat toate obligațiile bugetare.

Toate operațiunile care au fost supuse verificării, precum și măsurile luate în timpul acțiunii de control trebuie să rezulte cu claritate din cuprinsul raportului de control și al anexelor la acesta întocmite de auditorii publici externi.

177. În situația în care, în intervalul de timp cuprins între data începerii acțiunii de control și data emiterii deciziei, entitatea verificată se reorganizează prin restructurare, fuziune, desființare sau altă formă de reorganizare, în baza unor acte normative, cu predarea unei părți a patrimoniului, decizia se emite pentru entitatea/entitățile care preia/preiau activitățile la care se referă măsurile dispuse prin decizie, chiar în condițiile în care această entitate nu este aceeași cu cea la care s-a desfășurat acțiunea de control.

178. În situația în care măsurile dispuse prin decizie se referă atât la activități desfășurate de entitatea verificată, cât și la activități ce se transmit altei/altor entități ca urmare a restructurării, fuziunii, desființării sau altor forme de reorganizare, se emit decizii pentru fiecare entitate care are în atribuții activitățile pentru care se dispun măsuri.

În acest caz, actele de control și decizia se vor transmite în copie structurii de specialitate în a cărei competență teritorială intră aceste entități.

Verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin deciziile transmise altor entități rezultate din orice formă de reorganizare se va realiza de către structura de specialitate în a cărei competență teritorială intră aceste entități, urmând ca aceasta să comunice rezultatele modului de ducere la îndeplinire a măsurilor și structurii Curții de Conturi care a efectuat acțiunea inițială de control. Pentru îndeplinirea corespunzătoare a acestei cerințe, conducerile structurilor de specialitate asigură actualizarea permanentă a listei privind entitățile aflate în aria de competență, din aplicația INFOPAC.

179. În cazul în care entitatea căreia i-au fost dispuse măsuri pentru remedierea deficiențelor constatate se reorganizează prin restructurare, fuziune, desființare sau altă formă de reorganizare, în baza unor acte normative, înainte de termenul de ducere la îndeplinire a acestor măsuri și nu au fost semnate protocoale de predare-primire între toate entitățile apărute ca urmare a reorganizării, structurile de specialitate ale Curții de Conturi vor transmite decizia fiecărei entități, cu noi termene de ducere la îndeplinire a măsurilor. De asemenea, dacă se impune, se poate decide ca entitățile respective să fie incluse în programul de activitate a Curții de Conturi, pentru a fi supuse controlului în perioada imediat următoare.

180. Proiectul deciziei se întocmește prin grija șefului de echipă sau de către auditorul public extern care a efectuat controlul (atunci când acțiunea a fost efectuată de un singur auditor public extern), după soluționarea eventualelor obiecțiuni. Proiectul de decizie constituie anexă la nota cu propuneri de valorificare a constatărilor consemnate în raportul de control, care se depune și se înregistrează la registratura structurii de specialitate sub același număr sub care a fost înregistrat raportul de control.

La nivelul departamentelor de specialitate proiectul deciziei este analizat de către directorul din cadrul departamentului, eventual împreună cu auditorii publici externi care au întocmit actul de control, urmând ca definitivarea măsurilor ce se vor dispune prin decizie să se facă după ce proiectul deciziei este examinat de către șeful departamentului.

La nivelul camerelor de conturi, directorul și directorul adjunct poartă întreaga răspundere pentru organizarea și desfășurarea activității specifice, calitatea actelor de control întocmite, precum și pentru valorificarea prin decizie a tuturor deficiențelor consemnate în actele de control.

La elaborarea deciziei directorul și directorul adjunct al camerei de conturi vor colabora și se vor consulta inclusiv cu auditorii publici externi care au efectuat verificarea pentru a se asigura de faptul că toate deficiențele cuprinse în actul de control au fost valorificate și că forma finală a deciziei este corectă și completă.

Indiferent de conducătorul de la nivel teritorial în sarcina căruia intră emiterea și semnarea deciziei (director/director adjunct), există obligativitatea fiecăruia dintre aceștia de a se implica și a monitoriza desfășurarea acțiunii, de a analiza forma finală a actului de control, inclusiv de a aduce îmbunătățiri ale redactării acestuia, astfel încât decizia care se emite să se bazeze pe constatări clare și fundamentate legal.

Pentru a se asigura toate aceste cerințe, exemplarul nr. 2 al deciziei va fi contrasemnat astfel:

- deciziile emise și semnate de către directorul camerei de conturi vor fi contrasemnate de către directorul adjunct al camerei de conturi;
- deciziile emise și semnate de către directorul adjunct al camerei de conturi vor fi contrasemnate de către directorul camerei de conturi.

După definitivare, decizia se semnează astfel:

- de către consilierul de conturi, pentru deciziile de suspendare din funcție, atunci când:
 - persoana care face obiectul cererii este conducătorul unei autorități centrale autonome, aflată sub control parlamentar;
 - persoana care face obiectul cererii este un ministru, secretar de stat, un conducător al altui organ central de specialitate al administrației publice centrale sau al altei structuri cu personalitate juridică din subordinea Guvernului ori un prefect;
- de către directorul direcției din cadrul departamentului de specialitate, pentru deciziile emise pentru valorificarea actelor de control încheiate la entitățile care intră în competența acestei structuri, precum și pentru deciziile emise pentru suspendarea din funcție conform prevederilor pct. 200 lit. c)-i), atât pentru acțiunile proprii, cât și pentru acțiunile desfășurate de camerele de conturi;

- de către directorul camerei de conturi teritoriale, pentru actele de control încheiate la următoarele categorii de entități:

- entitățile de pe plan local aparținând administrației publice centrale (deconcentratele);
- entitățile aparținând administrației publice locale ai căror conducători au calitatea de ordonatori principali, secundari sau terțieri de credite ai bugetelor locale ale județelor și municipiilor, entitățile finanțate din venituri proprii aflate în subordinea acestora, precum și regiile autonome de interes local, asociațiile de dezvoltare intercomunitare și societățile cu capital integral sau majoritar al unităților administrativ-teritoriale, respectiv ale județelor și municipiilor;
- regiile autonome de interes național, companiile/societățile naționale, societățile cu capital integral sau majoritar de stat, sucursale/filiale cu sau fără personalitate juridică ale operatorilor economici cu capital integral sau majoritar de stat, institute naționale de cercetare-dezvoltare, aflate în competența de verificare a camerei de conturi;

- de către directorul Camerei de Conturi a Municipiului București, pentru actele de control încheiate la următoarele categorii de entități:

- entitățile de pe plan local aparținând administrației publice centrale (deconcentratele);
- entitățile ai căror conducători au calitatea de ordonatori principali de credite ai bugetelor locale al municipiului București și ale sectoarelor municipiului București, entitățile finanțate din venituri proprii aflate în subordinea acestora, precum și regiile autonome de interes local și societățile cu capital integral sau majoritar al unităților administrativ-teritoriale, respectiv al municipiului București și sectoarelor municipiului București;
- regiile autonome de interes național, companiile/societățile naționale, societățile cu capital integral sau majoritar de stat, sucursale/filiale cu sau fără personalitate juridică ale operatorilor economici cu capital integral sau majoritar de stat, institute naționale de cercetare-dezvoltare, din competența de verificare a camerei de conturi;

- de către directorul adjunct al camerei de conturi teritoriale, pentru actele de control încheiate la entitățile aparținând administrației publice locale ai căror conducători au calitatea de ordonatori principali, secundari sau terțieri de credite ai bugetelor locale ale orașelor și comunelor, entitățile finanțate din venituri proprii aflate în subordinea acestora, regiile autonome de interes local și societățile cu capital integral sau majoritar al unităților administrativ-teritoriale, respectiv al orașelor și comunelor, precum și asociațiile de dezvoltare intercomunitare ale unităților administrativ-teritoriale;

- de către directorul adjunct al Camerei de Conturi a Municipiului București, pentru actele de control încheiate la entitățile ai căror conducători au calitatea de ordonatori secundari și terțieri de credite ai bugetelor locale ale municipiului București și sectoarelor municipiului București, entitățile finanțate din venituri proprii aflate în subordinea acestora, precum și asociațiile de dezvoltare intercomunitare ale unităților administrativ-teritoriale.

Decizia este însoțită de o adresă, care este semnată de către șeful departamentului sau de către directorul camerei de conturi și se transmite prin poștă, cu confirmare de primire, în termen de 5 zile calendaristice de la data emiterii.

Decizia însoțită de adresa de transmitere se poate depune și direct la registratura entității verificate, după caz.

Adresa care însoțește decizia se înregistrează în registrul de intrări-ieșiri al structurii respective, la data transmiterii efective a deciziei.

181. În decizie se înscriu concret:

a) erorile/abaterile de la legalitate și regularitate și, după caz, situațiile de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului public și privat al statului/unităților administrativ-teritoriale, constatate în urma acțiunilor de verificare ale Curții de Conturi atât la entitatea supusă verificării, cât și la entități aflate în subordine/coordonare/sub autoritate sau la alte entități

care au primit fonduri publice prin bugetul entității verificate, chiar dacă aceste ultime categorii de entități nu au fost cuprinse în programul de activitate a Curții de Conturi. Pentru fiecare eroare/abatere se vor indica succint și actele normative încălcate;

b) măsurile pe care entitatea verificată sau alte entități implicate (cele prevăzute la pct. 177-179, precum și entitățile necuprinse în program, dar la care s-au verificat fondurile publice de care au beneficiat și s-au constatat deficiențele consemnate în notele de constatare) trebuie să le ducă la îndeplinire în vederea înlăturării deficiențelor constatate de echipa de control, pentru stabilirea întinderii prejudiciului și dispunerea măsurilor pentru recuperarea acestuia sau, după caz, pentru creșterea economicității, eficienței și eficacității în utilizarea fondurilor publice ori în administrarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale;

c) termenele până la care conducătorul entității verificate trebuie să comunice conducătorului structurii de specialitate a Curții de Conturi care a emis decizia modul de ducere la îndeplinire a fiecărei măsuri dispuse.

Prin decizie se poate cere entității verificate și luarea unor măsuri pentru suspendarea din funcție, în condițiile legii, a persoanelor acuzate de săvârșirea de fapte cauzatoare de prejudicii importante sau a unor abateri grave cu caracter financiar, constatate în urma controalelor efectuate de Curtea de Conturi, până la soluționarea definitivă a cauzelor în care sunt implicate. În acest caz, în decizie se va consemna și faptul că neducerea la îndeplinire a acestei măsuri dispuse de Curtea de Conturi constituie abatere și se sancționează potrivit prevederilor art. 62 lit. b) din lege.

Această procedură de suspendare din funcție este reglementată la pct. 197-203.

În situația în care prin decizie s-a dispus conducerii entității verificate să stabilească întinderea prejudiciului și să ia măsuri pentru recuperarea acestuia, în decizie se vor înscrie în mod obligatoriu și următoarele precizări:

"(1) Nerecuperarea prejudiciilor, ca urmare a nedispunerii și a neurmăririi de către conducere a măsurilor transmise de Curtea de Conturi constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 3 luni la un an sau cu amendă.

(2) Dacă fapta prevăzută la alin. (1) a fost săvârșită din culpă, pedeapsa este amenda, conform prevederilor art. 64 din Legea nr. 94/1992, republicată."

În decizie se va consemna și faptul că, pe lângă măsurile dispuse prin aceasta, conducătorul entității verificate va putea dispune și orice alte măsuri pe care le consideră necesare pentru remedierea deficiențelor constatate de Curtea de Conturi în urma acțiunii de verificare.

În cazul controalelor efectuate la entitățile aparținând administrației publice locale, decizia va cuprinde o ultimă mențiune din care să rezulte că, în termen de 10 zile calendaristice de la data primirii, conducătorul entității la care s-a efectuat verificarea va prezenta consiliului județean, consiliului local, consiliului de administrație, ordonatorului secundar/ordonatorului principal de credite sau altor organisme ierarhic superioare, în funcție de modul în care este organizată și condusă entitatea, o copie de pe raportul de control și de pe decizia cu măsurile dispuse de către structurile Curții de Conturi.

După prezentarea/transmiterea acestora, conducătorul entității verificate va informa în scris structura de specialitate a Curții de Conturi care a efectuat acțiunea de control cu privire la îndeplinirea acestei obligații.

182. În situația în care în actul de control a fost consemnată existența unor erori/abateri de la legalitate și regularitate care au determinat producerea unor prejudicii, precum și a unor cazuri de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului, pentru care se face răspunzător în mod direct conducătorul entității verificate și care impun suspendarea din funcție a acestuia, departamentul de control/audit coordonator al acțiunii cere celor în drept suspendarea din funcție a conducătorului entității, potrivit legii.

183. Decizia cuprinzând măsurile pentru stabilirea întinderii prejudiciilor și recuperarea acestora, pentru înlăturarea deficiențelor care nu au determinat producerea de prejudicii sau pentru creșterea economicității, eficienței și eficacității în utilizarea fondurilor publice ori în administrarea patrimoniului va fi adusă la cunoștința organului ierarhic superior în subordinea căruia se află entitatea verificată sau a organului de conducere colectivă care aprobă, coordonează și controlează activitatea entității verificate. Organismele mai sus menționate vor urmări în cadrul atribuțiilor care le revin, după caz, modul de ducere la îndeplinire a măsurilor în cauză.

În cazul operatorilor economici de subordonare locală, decizia emisă de directorul/directorul adjunct al camerei de conturi se transmite consiliului județean/consiliilor locale ale unităților administrativ-teritoriale sub autoritatea cărora funcționează, în vederea dispunerii de măsuri pentru ducerea la îndeplinire a deciziei Curții de Conturi.

184. Decizia emisă de structurile Curții de Conturi va fi transmisă organismelor prevăzute la pct. 183, astfel:

a) de către șeful departamentului de specialitate, pentru entitățile aparținând administrației publice centrale;

b) de către directorul camerei de conturi, pentru entitățile din administrația publică locală.

Camerele de conturi vor remite departamentului coordonator al acțiunii decizia întocmită pentru entitățile de pe plan local aparținând administrației publice centrale, în termen de 7 zile calendaristice de la emiterea acesteia.

185. Deciziile emise pentru entitățile din administrația publică centrală (deconcentrate) vor fi transmise spre analiză organului ierarhic superior sau organului de conducere colectivă de către departamentele de specialitate pe măsură ce vor fi comunicate de către camerele de conturi și vor fi însoțite de o adresă semnată de șeful departamentului respectiv. Fac excepție de la prevederile de mai sus entitățile aparținând administrației publice centrale verificate de către camerele de conturi teritoriale ale căror organe ierarhic superioare sau organe de conducere colectivă au sediul pe raza teritorială a structurilor de specialitate județene și a municipiului București, caz în care deciziile se transmit acestora cu adresă semnată de către directorul camerei de conturi.

186. În cazul în care acțiunile de verificare vizează anul bugetar în care se efectuează controlul, prin decizie se pot bloca fondurile bugetare sau speciale, dar numai în cuantumul sumei constatate ca fiind utilizată nelegal ori inefficient și numai pentru perioada de timp cuprinsă între data încheierii raportului de control și data până la care se duc la îndeplinire măsurile dispuse pentru remedierea deficiențelor constatate de către auditorii publici externi ai Curții de Conturi.

Procedura de blocare a fondurilor bugetare și speciale este reglementată la pct. 189-196.

187. În decizia emisă se va menționa că analiza eventualei contestații formulate de conducătorul entității verificate împotriva unor măsuri din decizie sau a termenelor stabilite pentru îndeplinirea acestora se va face de către o comisie de soluționare a contestațiilor, constituită în conformitate cu prevederile pct. 213.

188. Deciziile emise de structurile de specialitate ale Curții de Conturi se înregistrează în Registrul special prevăzut în anexa nr. 10 și în aplicația informatică INFOPAC (pentru informațiile și datele cuprinse la pct. 238), în vederea asigurării urmăririi modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse, a evaluării impactului acestora și a calității măsurilor respective.

În aplicația INFOPAC se va înregistra și numărul primit de adresa cu care se transmite decizia, preluat din registrul de intrări-ieșiri al structurii de specialitate care a emis decizia, asigurându-se astfel premisele exercitării unui control de calitate eficient.

Modelul deciziei pentru aplicarea măsurilor de valorificare prevăzute la pct. 171 lit. a) și lit. b) este prevăzut în anexa nr. 11, iar modelul deciziei pentru aplicarea măsurilor de valorificare prevăzute la pct. 171 lit. c) este prevăzut în anexa nr. 11.1.

Modelul adresei cu care se transmite decizia este prezentat în anexa nr. 12.

Procedura de blocare a fondurilor bugetare sau speciale

189. Potrivit prevederilor art. 43 lit. b) din lege, în cazul în care auditorii publici externi constată, cu ocazia verificării ce vizează anul bugetar în care se efectuează controlul, utilizarea nelegală sau ineficientă de către entitate a fondurilor bugetare ori speciale, aceștia pot propune și blocarea acestor fonduri.

Această operațiune de blocare se dispune prin decizie și se efectuează până la termenul stabilit de Curtea de Conturi de către organele abilitate care au fost înștiințate să întreprindă măsurile necesare de blocare a fondurilor bugetare sau speciale.

190. În funcție de tipul entității la care se constată această utilizare nelegală sau ineficientă a fondurilor, măsura de blocare a fondurilor bugetare ori speciale va fi comunicată astfel:

a) în cazul entităților finanțate integral sau parțial de la bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul asigurărilor pentru șomaj, bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate și din venituri proprii, prin înștiințarea ordonatorului principal de credite în subordonarea sau coordonarea căruia se află, precum și a Ministerului Finanțelor Publice;

b) în cazul entităților publice autonome finanțate integral din venituri proprii, prin înștiințarea Ministerului Finanțelor Publice;

c) în cazul altor entități aflate în competența de control a Curții de Conturi, exclusiv Banca Națională a României, prin înștiințarea ordonatorului principal de credite prin bugetul căruia primește sume de la bugetele publice și a Ministerului Finanțelor Publice;

d) în cazul entităților finanțate din bugetele locale ale comunelor, orașelor, municipiilor, sectoarelor municipiului București, județelor și municipiului București, finanțate din venituri proprii și subvenții din bugetele locale, finanțate integral din venituri proprii, prin înștiințarea ordonatorului principal de credite și a direcției generale regionale a finanțelor publice.

191. La entitățile prevăzute la pct. 190 lit. a)-c) poate fi blocat orice fond bugetar sau special, în cuantumul sumei constatate ca fiind utilizată nelegal ori ineficient.

192. Categoriile de fonduri care pot fi blocate la entitățile din administrația publică locală prevăzute la pct. 190 lit. d) sunt următoarele:

a) pentru entitățile finanțate din bugetele locale ale comunelor, orașelor, municipiilor, sectoarelor municipiului București, județelor și municipiului București, se blochează sumele defalcate din taxa pe valoarea adăugată pentru echilibrarea bugetelor locale, indiferent de proveniența resurselor din care sunt acoperite creditele bugetare care fac obiectul abaterii constatate;

b) pentru entitățile finanțate din venituri proprii și subvenții din bugetele locale, se blochează sumele care provin din subvenții de la bugetul local;

c) pentru entitățile din administrația publică locală finanțate integral din venituri proprii, se blochează sumele aferente acțiunii/operațiunii la care s-au constatat abateri.

193. Înștiințarea organelor abilitate, respectiv ordonatorul principal de credite, Ministerul Finanțelor Publice, Agenția Națională de Administrare Fiscală, precum și direcția generală regională a finanțelor publice, după caz, trebuie să cuprindă, printre alte date și informații, următoarele: deficiențele constatate de auditorii publici externi ai Curții de Conturi; cauzele producerii acestora; măsura dispusă prin decizie; cuantumul sumei ce se blochează; perioada de timp pentru care se blochează suma în cauză; termenul până la care aceste organe abilitate trebuie să ducă la îndeplinire măsura dispusă și termenul până la care trebuie să comunice Curții de Conturi modul de ducere la îndeplinire a măsurii dispuse.

Prin înștiințarea transmisă se va comunica și faptul că neducerea la îndeplinire a măsurii dispuse de Curtea de Conturi prin structurile sale de specialitate constituie abatere și se sancționează potrivit prevederilor art. 62 lit. b) din lege.

194. Această înștiințare se face direct de către departamentul sau camera de conturi care a efectuat controlul și a dispus blocarea fondurilor bugetare ori speciale (conform modelului din anexa nr. 13).

În cazul în care organele abilitate menționate la pct. 190 nu au comunicat departamentului/camerei de conturi modul de ducere la îndeplinire a măsurii dispuse, acestea vor fi incluse în programul anual de activitate pentru a fi verificate și a se lua măsurile legale.

195. Entitățile verificate cărora li s-a aplicat măsura blocării fondurilor bugetare sau speciale vor comunica la data prevăzută în decizie, în scris, structurii Curții de Conturi care a dispus blocarea fondurilor respective modul de ducere la îndeplinire a măsurilor pentru remedierea deficiențelor constatate.

196. După primirea comunicării referitoare la remedierea deficiențelor care au generat măsura de blocare, structura de specialitate a Curții de Conturi care a efectuat controlul va verifica la sediul entității dacă cele semnalate de aceasta se confirmă, în maximum 7 zile calendaristice de la înregistrarea înștiințării.

Dacă deficiențele au fost remediate, structurile de specialitate ale Curții de Conturi vor înștiința concomitent, în scris, în termen de 7 zile calendaristice, conducerea entității verificate, ordonatorul principal de credite în subordinea sau în coordonarea căruia se află entitatea, Ministerul Finanțelor Publice, Agenția Națională de Administrare Fiscală, precum și direcția generală regională a finanțelor publice, după caz, că fondurile bugetare ori speciale se deblochează.

În cazul în care entitatea verificată nu a remediat integral deficiențele care au generat măsura blocării, fondurile bugetare sau speciale rămân în continuare blocate până la remedierea deficiențelor, iar pentru deblocarea lor ulterioară se va relua procedura descrisă mai sus.

Procedura de suspendare din funcție prevăzută la art. 45 din lege

197. Potrivit prevederilor art. 45 din lege, în cazul în care Curtea de Conturi, în urma controalelor efectuate, constată săvârșirea de fapte cauzatoare de prejudicii importante sau a unor abateri grave cu caracter financiar, conducerea structurii de specialitate care a efectuat verificarea poate propune suspendarea din funcție a:

a) persoanelor acuzate de săvârșirea acestor fapte cauzatoare de prejudicii importante, a unor abateri grave cu caracter financiar, inclusiv din cauza nerespectării principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului, până la soluționarea definitivă a cauzelor în care sunt implicate;

b) conducătorului entității verificate, răspunzător în mod direct de fapte cauzatoare de prejudicii importante, de abateri grave cu caracter financiar, inclusiv din cauza nerespectării principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului, așa cum se prevede la pct. 182.

198. În vederea aplicării procedurii de suspendare din funcție, în conformitate cu prevederile art. 45 din lege, camerele de conturi vor transmite departamentului coordonator al acțiunii, în termen de 10 zile calendaristice de la expirarea termenului de depunere a obiecțiilor la constatările înscrise în raportul de control, o adresă prin care se propune suspendarea din funcție a persoanelor în cauză. La această adresă, în care se vor descrie detaliat deficiențele consemnate în actul de control, se vor anexa toate documentele necesare pentru susținerea constatărilor.

În cazul în care suspendarea din funcție a unor persoane se propune și în urma unor acțiuni de verificare care intră în competența departamentului de specialitate, directorul direcției fundamentează această propunere printr-o notă întocmită în termen de 10 zile calendaristice de la expirarea termenului de depunere a obiectiilor.

199. Șeful departamentului de specialitate care coordonează acțiunile de verificare va proceda după cum urmează:

a) analizează propunerile formulate de directorul direcției/directorul camerei de conturi, de suspendare din funcție, în condițiile legii, a persoanelor acuzate de săvârșirea de fapte cauzatoare de prejudicii importante sau a unor abateri grave cu caracter financiar, constatate în urma acțiunilor de verificare efectuate, până la soluționarea definitivă a cauzelor în care sunt implicate;

b) solicită punctul de vedere al Departamentului juridic, care va fi transmis în 7 zile calendaristice;

c) supune spre aprobare plenului emiterea deciziei prin care se solicită suspendarea din funcție a persoanelor în cauză.

200. Decizia cuprinzând cererea de suspendare, precum și termenul până la care trebuie să se comunice Curții de Conturi modul de ducere la îndeplinire a măsurii dispuse va fi emisă și semnată de către directorul direcției din cadrul departamentului de specialitate și va fi transmisă cu o adresă de înaintare semnată de către șeful departamentului de control/audit coordonator al acțiunii următoarelor instituții și persoane, în funcție de calitatea pe care o au persoanele pentru care se solicită suspendarea din funcție:

a) Parlamentului României, atunci când persoana care face obiectul cererii este conducătorul unei autorități centrale autonome, aflată sub control parlamentar;

b) prim-ministrului, atunci când persoana care face obiectul cererii este un ministru, secretar de stat, un conducător al altui organ central de specialitate al administrației publice centrale sau al altei structuri cu personalitate juridică din subordinea Guvernului ori un prefect;

c) ministrului, atunci când persoana care face obiectul cererii deține o funcție de conducere sau de execuție în cadrul aceluși minister;

d) ministrului sau conducătorului unui organ central de specialitate din subordinea unui minister, atunci când persoana care face obiectul cererii este șeful unui serviciu public deconcentrat dintr-un județ sau din municipiul București;

e) conducătorului autorității publice centrale de specialitate cu caracter autonom, atunci când cel care face obiectul cererii este o persoană care exercită o funcție de demnitate publică, un funcționar public cu atribuții de conducere sau oricare altă persoană cu funcție de conducere din cadrul autorității centrale de specialitate autonome;

f) prefectului, atunci când persoana care face obiectul cererii este un funcționar public cu atribuții de conducere/personal contractual cu funcții de conducere din cadrul unei prefecturi;

g) consiliului județean, atunci când persoana care face obiectul cererii este conducător al unei instituții sau al unor servicii publice de interes județean;

h) președintelui consiliului județean, atunci când persoana care face obiectul cererii face parte din aparatul de specialitate al consiliului județean;

i) primarului, atunci când persoana care face obiectul cererii face parte din aparatul de specialitate al primăriei.

Fac excepție de la prevederile de mai sus cazurile de suspendare din funcție prevăzute la lit. a) și b), când decizia se semnează de către șeful departamentului de specialitate, iar adresa de transmitere este semnată de către președintele Curții de Conturi. În acest caz, modelul deciziei prevăzute în anexa nr. 11.1 se adaptează în mod corespunzător.

În decizie se va consemna și faptul că neducerea la îndeplinire a măsurilor dispuse de Curtea de Conturi constituie abatere și se sancționează potrivit prevederilor art. 62 lit. b) din lege.

În situația în care organismele mai sus menționate nu procedează, din diverse motive, la luarea măsurii de suspendare din funcție a persoanelor responsabile de producerea prejudiciului, li se aduc la cunoștință consecințele ce pot decurge din refuzul de a pune în aplicare măsura cerută de Curtea de Conturi. De asemenea, li se comunică și faptul că în cazul în care persoanele pentru care s-a solicitat suspendarea din funcție săvârșesc în continuare fapte de natură a prejudicia patrimoniul entității, răspunderea urmează să revină, în solidar, atât persoanelor respective, cât și acestor organisme competente să pună în aplicare cererea Curții de Conturi și care nu au luat măsuri în acest sens. Toate aceste precizări se vor insera în partea finală a deciziei de suspendare din funcție.

201. În situațiile în care persoanele pentru care se solicită suspendarea din funcție nu se regăsesc în enumerarea anterioară, decizia se adresează conducătorului autorității, al instituției publice sau oricărei altei persoane juridice care face parte din categoria entităților publice supuse verificării Curții de Conturi și care are competența de a numi în funcție și de a modifica, a suspenda sau a dispune încetarea raportului de muncă/de serviciu.

202. Decizia cuprinzând cererea de suspendare din funcție va fi comunicată cu o adresă semnată de către șeful departamentului coordonator al acțiunii, atât conducerii entității verificate, cât și camerei de conturi, cu excepțiile prevăzute la pct. 200.

203. În vederea valorificării constatărilor consemnate în actul de control întocmit la aceeași entitate verificată la care s-a solicitat suspendarea din funcție a unor persoane, pe lângă decizia de suspendare din funcție, directorul din cadrul departamentului, directorul/directorul adjunct al camerei de conturi vor emite și decizie care cuprinde măsurile dispuse pentru remedierea deficiențelor constatate.

Procedura și termenul de contestare a deciziei

204. Împotriva măsurilor dispuse prin decizie, precum și a termenului stabilit pentru ducerea la îndeplinire a unora dintre aceste măsuri, în termen de 15 zile calendaristice de la data primirii acesteia, conducătorul entității verificate poate depune/transmite contestație la structura Curții de Conturi care a emis decizia.

Contestația la decizia emisă de structura de specialitate a Curții de Conturi reprezintă procedură administrativă prealabilă obligatorie pentru exercitarea dreptului la acțiune în contencios administrativ.

205. În cazul în care contestația este depusă la altă structură a Curții de Conturi decât cea care a emis decizia, contestația se consideră valabilă dacă a fost introdusă în termen. În această situație, contestația este redirecționată de către structura care a primit contestația către structura emitentă a deciziei.

206. Termenul de 15 zile calendaristice pentru contestarea deciziei nu cuprinde ziua primirii deciziei și nici ziua depunerii/expedierii contestației, iar când acest termen se sfârșește într-o zi de sărbătoare legală sau când serviciul este suspendat se va prelungi până la sfârșitul primei zile de lucru următoare. Prin "data primirii deciziei" se înțelege data confirmării de primire a acesteia, menționată pe documentul de transmitere a deciziei.

207. În cazul deciziei emise de departamentul de specialitate pentru suspendarea din funcție a unor persoane, ca urmare a acțiunilor de control efectuate de camerele de conturi, contestațiile formulate față de măsura transmisă vor fi depuse/transmise în termen de 15 zile calendaristice de la data primirii deciziei la structura care a emis decizia, respectiv la departamentul de specialitate al Curții de Conturi coordonator al acțiunii, conform prevederilor pct. 204. Procedura de analiză și soluționare a contestației este cea prevăzută la pct. 211-226.

208. Nedepunerea contestației în termen atrage decăderea, cu excepția cazului în care conducătorul entității verificate dovedește că a fost împiedicat printr-o împrejurare mai presus de voința sa. În acest caz, contestația se va depune în termen de 15 zile calendaristice de la încetarea "împiedicării", cu prezentarea motivelor care au determinat această situație. Decăderea se constată de comisia de soluționare a contestațiilor, constituită conform prevederilor pct. 213.

209. Contestația trimisă prin poștă se socotește în termen dacă a fost predată recomandat la oficiul poștal în termenul prevăzut la pct. 206.

210. Contestația suspendă obligația executării deciziei până la soluționarea ei de către comisia de soluționare a contestațiilor. Executarea măsurilor devine obligatorie de la data comunicării încheierii formulate de comisia de soluționare a contestațiilor, prin care se respinge integral sau parțial contestația. Prin "data comunicării încheierii" se înțelege data confirmării de primire a acesteia, menționată pe documentul de transmitere a încheierii.

În condițiile în care entitatea verificată formulează cerere de suspendare a măsurilor stabilite prin decizie, iar instanța de judecată, prin hotărâre, dispune suspendarea, măsurile dispuse devin obligatorii de la data încetării suspendării dispuse de instanță.

În condițiile în care acțiunea de suspendare este respinsă de instanță, iar măsurile dispuse prin decizie sunt menținute ca temeinice și legale, chiar și în parte, hotărârea este obligatorie pentru entitate, urmând ca auditorii publici externi să aplice procedura de verificare a îndeplinirii măsurilor dispuse, în temeiul regulamentului.

În condițiile în care instanța de fond admite în totalitate sau în parte acțiunea entității împotriva măsurilor dispuse prin decizie, verificarea modului de ducere la îndeplinire a acestora se suspendă până la soluționarea irevocabilă a cauzei (exercitarea tuturor căilor de atac împotriva hotărârii instanței de fond), în ceea ce privește măsurile anulate prin hotărâre judecătorească.

Conducerilor structurilor de specialitate le revine obligația urmăririi permanente a stadiului de soluționare a acțiunilor aflate pe rolul instanțelor de judecată.

Analiza și soluționarea contestației la decizie

211. În cazul contestației formulate de conducătorul entității verificate cu privire la măsurile dispuse prin decizia emisă de structurile Curții de Conturi se procedează astfel:

a) atunci când decizia a fost emisă și semnată de către directorul direcției din cadrul departamentului de specialitate pentru valorificarea constatărilor din actele întocmite la nivelul acestei structuri, precum și pentru solicitarea suspendării din funcție a persoanelor în cauză, în baza prevederilor art. 45 din lege și ale pct. 200, contestația primită de către șeful departamentului de specialitate se remite directorului din cadrul departamentului respectiv. Acesta, în termen de 10 zile calendaristice, examinează temeinicia contestației formulate și întocmește o notă cu punctul său de vedere referitor la argumentele prezentate în contestație;

b) atunci când decizia a fost emisă pentru entitățile verificate de camerele de conturi, contestația se analizează de către directorul camerei de conturi sau de către directorul adjunct, în funcție de nivelul de competență prevăzut la pct. 164. Aceștia, în termen de 10 zile calendaristice, întocmesc o notă cuprinzând punctul de vedere referitor la argumentele prezentate în contestație.

212. În cazul contestațiilor formulate la deciziile emise pentru:

a) entitățile aparținând administrației publice centrale, precum și alte entități care intră în competența de verificare a departamentului de specialitate, nota este întocmită și semnată de directorul direcției din cadrul departamentului;

b) entitățile de pe plan local aparținând administrației publice centrale (respectiv deconcentratele), entitățile aparținând administrației publice locale ai căror conducători au calitatea de ordonatori principali, secundari sau terțiari de credite ai bugetelor locale ale județelor și municipiilor, entitățile finanțate din venituri proprii aflate în subordinea acestora, regiile autonome de interes național și local, societățile cu capital integral sau majoritar al statului sau al unităților administrativ-teritoriale, respectiv al județelor și municipiilor, și alte entități aflate în competența teritorială de verificare a camerei de conturi, nota este întocmită și semnată de către directorul camerei de conturi;

c) entitățile aparținând administrației publice locale ai căror conducători au calitatea de ordonatori principali, secundari sau terțiari de credite ai bugetelor locale ale orașelor și comunelor, entitățile finanțate din venituri proprii aflate în subordinea acestora, regiile autonome de interes local, asociațiile de dezvoltare intercomunitare și societățile cu capital integral sau majoritar al unităților administrativ-teritoriale, respectiv ale orașelor și comunelor, precum și asociațiile de dezvoltare intercomunitare ale unităților administrativ-teritoriale, nota se întocmește și se semnează de către directorul adjunct al camerei de conturi;

d) entitățile ai căror conducători au calitatea de ordonatori principali de credite ai bugetelor locale ale municipiului București și sectoarelor municipiului București, entitățile finanțate din venituri proprii aflate în subordinea acestora, precum și regiile autonome de interes local și societățile cu capital integral sau majoritar al unităților administrativ-teritoriale, respectiv al municipiului București și sectoarelor municipiului București, nota este întocmită și semnată de directorul Camerei de Conturi a Municipiului București;

e) entitățile ai căror conducători au calitatea de ordonatori secundari și terțiari de credite ai bugetelor locale ale municipiului București și sectoarelor municipiului București, nota este întocmită și semnată de către directorul adjunct al Camerei de Conturi a Municipiului București.

Notele întocmite în cazurile prezentate la lit. a)-e) împreună cu contestația formulată de conducătorul entității verificate, decizia emisă și raportul de control (inclusiv anexele acestuia) se transmit comisiei de soluționare a contestațiilor, constituită conform prevederilor pct. 213.

În vederea analizei și soluționării contestației, camerele de conturi transmit departamentului care coordonează domeniul ce a făcut obiectul verificării documentele sus-menționate, pentru entitățile prevăzute la lit. b) și d) ai căror conducători au formulat contestații la deciziile emise, în termen de 10 zile calendaristice de la data înregistrării contestației la registratura camerei de conturi.

213. Contestațiile formulate împotriva deciziilor emise de structurile Curții de Conturi sunt examinate de comisii de soluționare a contestațiilor, alcătuite astfel:

a) consilierul de conturi care coordonează departamentul în a cărui competență intră entitatea verificată și alți 2 consilieri de conturi desemnați de către vicepreședintele coordonator al departamentului care a efectuat acțiunea, pentru deciziile emise și semnate de către directorii direcțiilor din cadrul departamentelor de specialitate, prevăzute la pct. 212 lit. a).

În acest caz, la ședința comisiei poate participa, în calitate de invitat, și directorul direcției din cadrul departamentului de specialitate care a efectuat verificarea, dacă se consideră necesar de către comisie;

b) consilierul de conturi care coordonează domeniul ce a făcut obiectul verificării, un alt consilier de conturi (desemnat de către unul dintre vicepreședinți, iar, în cazul entităților aparținând administrației publice locale, desemnat de către președintele Curții de Conturi), precum și directorul din cadrul departamentului în a cărui competență intră entitatea respectivă, pentru deciziile emise de către directorul camerei de conturi, în cazul entităților prevăzute la pct. 212 lit. b) și d).

În acest caz, la ședința comisiei poate participa, în calitate de invitat, și directorul camerei de conturi care a efectuat verificarea, dacă se consideră necesar de către comisie;

c) directorul camerei de conturi și 2 auditori publici externi, alții decât cei care au efectuat verificarea, în cazul deciziilor emise și semnate de către directorul adjunct al camerei de conturi teritoriale, pentru entitățile prevăzute la pct. 212 lit. c);

d) directorul Camerei de Conturi a Municipiului București și 2 șefi de serviciu sau 2 auditori publici externi, alții decât cei care au coordonat/au efectuat verificarea, în cazul deciziilor emise și semnate de directorul adjunct al Camerei de Conturi a Municipiului București, pentru entitățile prevăzute la pct. 212 lit. e).

214. În vederea constituirii Comisiei de soluționare a contestațiilor, imediat ce s-a primit contestația se va proceda după cum urmează:

a) șeful Departamentului de coordonare a verificării bugetelor unităților administrativ-teritoriale propune președintelui Curții de Conturi membrii comisiei de soluționare a contestațiilor pentru deciziile de suspendare din funcție emise și semnate de șeful departamentului, pentru deciziile emise de directorul camerei de conturi teritoriale și contestate de către entitățile prevăzute la pct. 212 lit. b), cu excepția entităților de pe plan local aparținând administrației publice centrale (deconcentratelor), precum și pentru entitățile prevăzute la pct. 212 lit. d);

b) șeful departamentului care coordonează acțiunea de verificare propune vicepreședintelui coordonator al departamentului membrii comisiei, pentru deciziile de suspendare din funcție emise și semnate de șeful departamentului, pentru deciziile contestate, emise și semnate de către directorul direcției din cadrul departamentului de specialitate și de către directorul camerei de conturi, pentru entitățile prevăzute la pct. 212 lit. a) și entitățile de pe plan local aparținând administrației publice centrale (deconcentratele) prevăzute la pct. 212 lit. b);

c) directorul adjunct al camerei de conturi propune directorului camerei de conturi membrii comisiei pentru deciziile emise și contestate de entitățile prevăzute la pct. 212 lit. c) și e).

În procesul de aprobare a propunerilor formulate, președintele sau vicepreședintele coordonator poate schimba componența comisiei prin numirea altor membri cu expertiza necesară soluționării aspectelor în domeniul care a făcut obiectul măsurilor ce au fost contestate.

Propunerea membrilor comisiei se va face printr-o adresă al cărei model este prevăzut în anexa nr. 14. După aprobarea propunerilor privind membrii comisiei, adresa sus-menționată se anexează la procesul-verbal încheiat în urma ședinței de analiză și soluționare a contestației.

215. Documentația privind soluționarea contestației, inclusiv adresa prin care s-a stabilit componența comisiei de soluționare a contestațiilor prevăzută la pct. 213 lit. a)-d), va face parte integrantă din dosarul acțiunii de verificare (raportul de control, notele întocmite referitoare la actul de control, decizia, contestația la decizie, nota cu punctul de vedere referitor la argumentele prezentate în contestație, procesul-verbal al ședinței de analiză și soluționare a contestației, încheierea etc.).

216. După aprobare, componența unei comisii de soluționare a contestațiilor poate fi modificată de către președintele Curții de Conturi, vicepreședintele coordonator al departamentului care a efectuat/a coordonat verificarea sau de către directorul camerei de conturi, după caz, în situații justificate, cum ar fi: un membru al comisiei se află în concediu medical, în delegație etc.

La ședința comisiei poate participa și președintele sau vicepreședintele coordonator al departamentului prin grija căruia se soluționează contestația, atunci când se apreciază că există situații complexe de analizat, valoarea estimată a prejudiciilor este substanțială sau abaterile constatate au implicații deosebite asupra activității entității verificate. În aceste cazuri, președintele sau vicepreședintele coordonează activitatea comisiei de soluționare a contestațiilor și semnează alături de ceilalți membri ai comisiei încheierea emisă în urma ședinței.

217. La ședința comisiei de soluționare a contestațiilor pot fi invitați, dacă se consideră necesar, membri ai echipei de control, reprezentanți ai entității verificate și/sau alte persoane, dacă este cazul, care pot da explicații ori pot depune acte și documente suplimentare pentru susținerea contestației. Reprezentanții entității pot fi asistați de avocat.

218. Comisiile de soluționare a contestațiilor formulate împotriva deciziilor emise de structurile Curții de Conturi vor examina aceste contestații în termen de maximum 45 de zile calendaristice de la data înregistrării acestora la departamentul care coordonează domeniul ce a făcut obiectul verificării sau la camera de conturi care a efectuat controlul.

Termenul de 45 zile calendaristice stabilit pentru soluționarea contestațiilor formulate împotriva deciziilor emise de structurile de specialitate ale Curții de Conturi nu reprezintă termen de decădere.

219. Comisia de soluționare a contestațiilor examinează contestația împreună cu celelalte documente și emite o încheiere, prin care se poate dispune:

- a) admiterea totală sau parțială a contestației;
- b) respingerea contestației.

Modelul încheierii este prezentat în anexa nr. 15.

220. În situația în care, cu prilejul analizei și soluționării contestației, se constată că raportul de control nu a fost întocmit corect, că unele dintre măsurile dispuse prin decizie au fost determinate de constatări neîntemeiate pe dispozițiile legale menționate în actul de control sau au avut la bază interpretări eronate ale reglementărilor în vigoare, comisia de soluționare a contestațiilor poate suspenda soluționarea contestației și dispune reverificarea aspectelor ori operațiunilor neclare consemnate în raportul de control. Totodată, comisia poate propune chiar constituirea unei alte echipe de control, care să reverifice aspectele neclare cuprinse în raportul de control. În acest caz, prin grija secretarului comisiei de soluționare a contestațiilor se întocmește un proces-verbal, în care se consemnează aspectele care trebuie completate/reverificate și se acordă termen pentru completarea sau refacerea actului de control. Termenul acordat de comisie trebuie să fie stabilit astfel încât atât completarea/refacerea aspectelor neclare, cât și reluarea soluționării în comisie a măsurilor contestate să se încadreze, de regulă, în termenul maxim prevăzut pentru soluționarea contestațiilor. După completarea/refacerea controlului, procedura de soluționare a contestației se reia.

În funcție de situația existentă, în cazuri justificate, reverificarea aspectelor ori a operațiunilor neclare consemnate în raportul de control poate constitui o nouă acțiune de verificare, care implică introducerea acesteia în programul de activitate conform Metodologiei de elaborare, modificare și urmărire a realizării Programului de activitate a Curții de Conturi, precum și organizarea acțiunii conform prevederilor regulamentului (notificare, delegații etc.).

În situația în care în urma reverificării aspectelor neclare se constată că deficiențele consemnate în actul de control sunt greșite sau neîntemeiate pe dispozițiile legale menționate în acest act, comisia de soluționare a contestațiilor prevăzută la pct. 213 lit. a)-d) poate propune plenului Curții de Conturi sancționarea directorului din cadrul departamentului/directorului camerei de conturi, directorului adjunct al camerei de conturi și a șefului de serviciu care au coordonat și au monitorizat acțiunea de control respectivă, inclusiv a șefului de echipă și a auditorilor publici externi desemnați pentru efectuarea acesteia, conform prevederilor Codului de conduită etică și profesională a personalului Curții de Conturi.

221. Fiecare ședință a comisiei de soluționare a contestațiilor va avea un secretar, care nu este membru al comisiei, dar este numit de către conducerea structurii de specialitate prin grija căreia se soluționează contestația. Acest secretar întocmește proiectul de încheiere a ședinței comisiei de soluționare a contestației, precum și proiectul procesului-verbal al ședinței.

Nu poate fi numit secretar al ședinței directorul din cadrul departamentului de specialitate sau directorul adjunct al camerei de conturi care a întocmit decizia ce face obiectul contestației.

222. În procesul-verbal al ședinței se consemnează participarea și a altor persoane decât membrii acestei comisii (respectiv reprezentanți ai entității verificate sau alte persoane, dacă este cazul).

Totodată, în procesul-verbal al ședinței se menționează, în sinteză, explicațiile auditorilor publici externi participanți la ședință, dezbaterile și discuțiile care au avut loc, precum și actele și documentele suplimentare depuse în vederea susținerii contestației. Acest proces-verbal se semnează de către membrii comisiei de soluționare a contestațiilor și de secretarul de ședință.

223. Încheierile pronunțate de comisiile de soluționare a contestațiilor, redactate de către secretarul de ședință, se motivează în mod obligatoriu, iar motivarea trebuie să conțină următoarele:

a) motive de fapt, și anume:

(i) prezentarea argumentelor și a raționamentelor care au determinat comisia de soluționare a contestațiilor să admită total sau parțial contestația ori să o respingă;

(ii) redarea fiecărei măsuri contestate și a probelor/documentelor care au stat la baza dispunerii măsurii respective;

(iii) motivele contestației formulate de conducătorul entității verificate;

(iv) documentele depuse de acesta în vederea susținerii contestației;

(v) motivele pentru care documentele depuse de conducătorul entității verificate au fost acceptate sau, dimpotrivă, nu au fost avute în vedere de comisie, întrucât nu erau relevante;

b) motive de drept - precizarea prevederilor legale pe care comisia de soluționare a contestațiilor le-a avut în vedere și pe care se întemeiază soluția dată, în sensul admiterii totale sau parțiale a contestației ori respingerii acesteia;

c) precizarea căii de atac, respectiv sesizarea, printr-o cerere de chemare în judecată, a instanței de contencios administrativ competente, pentru anularea, în tot sau în parte, a încheierii, în condițiile legii contenciosului administrativ;

d) termenul de exercitare a căii de atac, respectiv 15 zile calendaristice de la data confirmării de primire a încheierii transmise prin poștă;

e) instanța competentă - în cazul încheierilor pronunțate, ca urmare a soluționării contestațiilor formulate împotriva deciziilor emise la nivelul camerelor de conturi județene și a municipiului București, conducătorul entității verificate se poate adresa secției de contencios administrativ și fiscal a tribunalului în raza căreia se află sediul entității verificate; în cazul încheierilor pronunțate, ca urmare a soluționării contestațiilor formulate împotriva deciziilor emise de structurile centrale ale Curții de Conturi, competența revine secției de contencios administrativ și fiscal a curții de apel în raza căreia se află sediul entității verificate.

224. Dacă un membru al comisiei de soluționare a contestației are un alt punct de vedere decât ceilalți membri ai comisiei, acest lucru va fi menționat în procesul-verbal al ședinței, iar opinia separată și motivarea acesteia se anexează la încheiere și se semnează de către persoana care a formulat-o.

225. Încheierea emisă de comisia de soluționare a contestațiilor, motivată așa cum s-a menționat la pct. 223, se comunică atât entității căreia i-au fost dispuse măsuri prin decizie, cât și structurii de specialitate care a emis această decizie, în termen de 5 zile calendaristice de la emitere, însoțită de o adresă de înaintare.

Adresa de înaintare care însoțește încheierea, întocmită prin grija secretarului comisiei de soluționare a contestațiilor, va primi număr de înregistrare (ieșire) din registrul de intrări-ieșiri al departamentului de specialitate/camerei de conturi, la data transmiterii efective a încheierii.

De asemenea, un exemplar din încheiere, decizie și întreaga documentație care a stat la baza emiterii acestora se comunică Departamentului juridic, la solicitarea expresă a acestuia adresată departamentului/camerei de conturi care a efectuat controlul, dacă actele respective au fost contestate la instanțele de judecată, în condițiile legii contenciosului administrativ.

226. Încheierea emisă și semnată de comisie va primi număr de înregistrare astfel:

a) de la cabinetul președintelui Curții de Conturi pentru contestațiile formulate la deciziile emise în urma verificărilor efectuate la entitățile prevăzute la pct. 212 lit. b) și d);

b) de la cabinetul vicepreședintelui coordonator al departamentului în a cărui competență intră domeniul ce a făcut obiectul verificării, pentru contestațiile formulate la deciziile emise în cazul entităților aparținând administrației publice centrale verificate de către departamentele de specialitate și de către camerele de conturi teritoriale;

c) de la registratura camerei de conturi, pentru contestațiile formulate la deciziile emise în urma verificărilor efectuate la entitățile prevăzute la pct. 212 lit. c) și e).

Încheierile emise de comisiile de soluționare a contestațiilor vor fi înregistrate în registrul special privind evidența actelor întocmite și modul de valorificare a constatărilor consemnate în acestea și în aplicația informatică INFOPAC, în care se va înregistra inclusiv numărul de ieșire înscris pe adresa de înaintare a încheierii, din registrul de intrări-ieșiri al structurii de specialitate prin grija căreia s-a soluționat contestația.

Sesizarea instanței de contencios administrativ

227. Împotriva încheierii emise de comisia de soluționare a contestațiilor prevăzută la pct. 213, conducătorul entității verificate poate sesiza instanța de contencios administrativ competentă, în termen de 15 zile calendaristice de la data confirmării de primire a încheierii, în condițiile legii contenciosului administrativ.

228. Competența de soluționare a sesizării formulate de conducătorul entității împotriva încheierii pronunțate de comisiile de soluționare a contestațiilor aparține instanțelor de contencios administrativ, așa cum acestea au fost indicate la pct. 223 lit. e), în condițiile Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

229. Cauzele aflate pe rolul instanțelor la data publicării prezentului regulament în Monitorul Oficial al României, Partea I, vor continua să se judece potrivit regulamentului aplicabil în momentul sesizării instanței.

Verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii

230. Verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii se realizează de către auditori publici externi din cadrul structurilor de specialitate ale Curții de Conturi care au participat la acțiunea de control, de regulă în 30 de zile calendaristice de la termenul cel mai îndepărtat din decizie, fără o notificare prealabilă.

În cazul în care conducătorul structurii de specialitate nu poate asigura din motive justificate prezența niciunuia dintre auditorii publici externi care au participat la acțiunea de control, echipa desemnată să efectueze verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii poate fi constituită și din alți auditori publici externi.

Prin excepție de la prevederile primului alineat, notificarea poate fi transmisă în următoarele situații:

a) verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin deciziile transmise altor entități decât cele care intră în competența de verificare a structurii de specialitate care a efectuat controlul, când acțiunea se realizează de către auditorii publici externi ai structurii de specialitate căreia i s-a transmis decizia;

b) volumul operațiunilor de verificat este foarte mare datorită numărului de măsuri transmise în sarcina entității verificate și complexității acestora, precum și pentru eficientizarea acțiunii de verificare.

În situațiile de la lit. a) și b), conducerea structurii de specialitate poate notifica entitatea cu minimum 5 zile calendaristice înainte de data începerii controlului, iar prin adresa de notificare se poate solicita conducerii entității să dispună pregătirea unor documente și informații necesare verificării modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse și să asigure prezența în entitate a persoanelor în măsură să pună la dispoziția auditorilor publici externi documentele și informațiile cerute.

231. Pentru realizarea acțiunii de verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii, în programul anual de activitate aprobat de plenul Curții de Conturi se poate alocă, la propunerea structurilor de specialitate, și un fond de timp mai mare decât cel prevăzut în Metodologia de elaborare, modificare și urmărire a realizării Programului de activitate a Curții de Conturi.

Alocarea unui fond de timp mai mare pentru efectuarea acestui tip de acțiune de control se face în funcție de complexitatea activității entității și de volumul documentelor ce trebuie verificate.

232. În cazul în care timpul necesar pentru verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie se încadrează în timpul prevăzut în metodologie, nu mai este necesară aprobarea conducerii executive, respectiv a plenului, pentru cuprinderea acestei acțiuni în program pe parcursul anului, la nivelul structurilor de specialitate.

În cazul în care se verifică modul de ducere la îndeplinire a măsurilor din mai multe decizii, fiecare decizie constituie o acțiune distinctă care se include în programul de activitate, alocându-se fond de timp pentru fiecare acțiune (decizie) în funcție de numărul măsurilor ce urmează a fi verificate și de complexitatea acestora. Pentru fiecare acțiune se întocmește câte un raport de follow-up distinct, care se raportează prin aplicația informatică INFOPAC.

233. În vederea verificării modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii, conducătorii structurilor Curții de Conturi emit delegații, conform prevederilor pct. 50. Modelul delegației este prevăzut în anexa nr. 2.3.

Acte întocmite în urma verificării modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii

234. Verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii se finalizează prin întocmirea raportului privind modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie (raport de follow-up), care se semnează atât de către auditorii publici externi, cât și de reprezentanții legali ai entității verificate. În acest raport de follow-up se consemnează situațiile ce se pot constata cu acest prilej, respectiv:

a) măsurile privind remedierea erorilor/abaterilor de la legalitate și regularitate, precum și blocarea fondurilor bugetare au fost duse la îndeplinire în totalitate, s-a dispus suspendarea din funcție, în condițiile legii, a persoanelor acuzate de săvârșirea unor fapte cauzatoare de prejudicii importante sau a unor abateri grave cu caracter financiar, au fost luate măsuri pentru îmbunătățirea economicității, eficienței și eficacității în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului, iar prejudiciile au fost stabilite de entitatea verificată ca întindere și au fost recuperate.

În acest caz, în raportul de follow-up se consemnează situația constatată, inclusiv detalierea efectelor produse în activitatea entității de măsurile dispuse de structurile Curții de Conturi;

b) nu s-a acționat pentru suspendarea aplicării măsurilor care contravin reglementărilor legale din domeniul financiar-contabil și fiscal, nu au fost blocate fondurile bugetare sau speciale în urma constatării utilizării nelegale ori ineficiente a acestora, nu au fost înlăturate erorile/abaterile de la legalitate și regularitate, altele decât cele cauzatoare de prejudicii, nu au fost luate măsuri pentru îmbunătățirea economicității, eficienței și eficacității în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului și nu au fost luate măsuri pentru suspendarea din funcție, în condițiile legii, a persoanelor acuzate de săvârșirea unor fapte cauzatoare de prejudicii importante sau a unor abateri grave cu caracter financiar.

În aceste cazuri, auditorii publici externi vor aprecia dacă nerealizarea măsurilor s-a datorat inacțiunii conducerii entităților abilitate să ia respectivele măsuri sau imposibilității acestora de a duce la îndeplinire măsurile dispuse, fie datorită stabilirii unei perioade de timp insuficiente pentru realizarea lor, fie datorită altor cauze.

În situația în care, în raportul de follow-up, s-a consemnat imposibilitatea conducerii de a duce la îndeplinire măsurile în termenul stabilit prin decizie din cauze neimputabile acesteia, valorificarea aspectelor din raportul de follow-up se realizează prin emiterea de către directorul direcției din cadrul departamentului/directorul camerei de conturi/directorul adjunct al camerei de conturi a unei decizii de prelungire a termenului pentru realizarea măsurilor, pe baza propunerilor formulate de auditorii publici externi.

Decizia de prelungire a termenului pentru realizarea măsurilor este semnată de către directorul direcției din cadrul departamentului/directorul camerei de conturi/directorul adjunct al camerei de conturi, după caz, și se transmite cu o adresă semnată de către șeful departamentului/directorul camerei de conturi.

Stabilirea noului termen de ducere la îndeplinire a măsurilor se face în funcție de gravitatea motivelor ce au determinat nerealizarea acestora.

În baza raportului de follow-up întocmit în conformitate cu prevederile prezentului regulament se sesizează și organul ierarhic superior al entității controlate sau organul de conducere colectivă care aprobă, coordonează și controlează activitatea entității verificate, așa cum este prevăzut la pct. 183-185, solicitându-i-se acestuia prin scrisoare să ia măsuri care să asigure ducerea la îndeplinire de către entitatea aflată în subordine a măsurilor dispuse de Curtea de Conturi.

Autoritățile sesizate în acest caz pentru a lua măsurile ce se impun sunt următoarele:

(i) consiliul județean/Consiliul General al Municipiului București/consiliul local municipal/consiliul local al sectoarelor municipiului București/consiliul local orașenesc/consiliul local comunal, în cazul autorităților publice locale;

(ii) consiliul de administrație și adunarea generală a acționarilor, în cazul operatorilor economici (regii autonome, companii naționale, societăți naționale și societăți la care statul, unitățile administrativ-teritoriale, instituțiile publice sau regiile autonome dețin, singure ori împreună, integral sau mai mult de jumătate din capitalul social);

(iii) organul ierarhic superior în subordinea căruia se află celelalte categorii de entități verificate.

În mod similar se procedează și în cazul în care conducerea entității verificate a dus la îndeplinire parțial măsurile din decizie, în sensul că fie unele măsuri au fost realizate integral, iar altele nu au fost realizate, fie toate măsurile dispuse au fost parțial îndeplinite.

În cazul în care entitatea verificată continuă să nu ducă la îndeplinire măsurile dispuse prin decizie de Curtea de Conturi, se informează pe cale ierarhică ministerul, alte instituții și Guvernul, în calitate de organ executiv, precum și Parlamentul, în calitate de organ legislativ;

c) conducerea entității verificate nu a recuperat prejudiciul, situație în care se procedează în felul următor:

(i) dacă se constată faptul că nerecuperarea prejudiciului s-a datorat nedisponibilității și neurmăririi de către conducerea entității a măsurilor dispuse de Curtea de Conturi, se urmează procedura de sesizare a organelor de urmărire penală consemnată la pct. 240-249, pentru a se aplica prevederile art. 64 din lege;

(ii) dacă se constată faptul că, deși au fost dispuse și urmărite de către conducerea entității măsurile cuprinse în decizie, prejudiciul nu a fost corect stabilit ca întindere și/sau nu a fost recuperat în totalitate, raportul privind modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie se valorifică prin emiterea de către Curtea de Conturi a unei decizii de prelungire a termenului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse, pe baza propunerilor formulate de auditorii publici externi.

În acest caz, conducerea structurii de specialitate trebuie să aprecieze termenul necesar pentru recuperarea prejudiciului, însă ținând cont și atenționând entitatea de riscul de a nu recupera debitele sau prejudiciile consemnate în actele de control încheiate, datorită prescrierii dreptului la acțiune.

În baza raportului de follow-up, și în acest caz se sesizează organul ierarhic superior al entității verificate sau organul de conducere colectivă, care aprobă, coordonează și controlează activitatea entității verificate, solicitându-i-se acestuia prin scrisoare să dispună măsuri care să asigure stabilirea întinderii prejudiciului și recuperarea integrală a acestuia de către entitatea aflată în subordine/coordonare/sub autoritate.

În cazul ordonatorilor principali de credite ai bugetelor locale și al sectoarelor Municipiului București, un exemplar din raportul de follow-up se înaintează spre analiză și consiliului județean/Consiliului General al Municipiului București/consiliului local municipal/consiliului local al sectoarelor municipiului București/consiliului local orășenesc/consiliului local comunal, după caz, solicitându-se prin scrisoare să dispună urmărirea modului de ducere la îndeplinire de către entitatea verificată a măsurilor dispuse de Curtea de Conturi și să informeze despre acest lucru conducerea structurii de specialitate care a emis decizia.

După caz, cu prilejul verificării modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie, se pot întocmi și alte tipuri de acte dintre cele prevăzute la pct. 79 lit. B.

235. În condițiile în care conducătorul entității verificate prezintă în scris până la termenul stabilit prin decizie argumente temeinice care justifică neducerea la îndeplinire a măsurilor, acesta poate solicita prelungirea termenului stabilit în decizie.

Dacă documentele prezentate de entitate în justificarea neducerii la îndeplinire a măsurilor sunt suficiente și concludente, directorul direcției din cadrul departamentului/ directorul camerei de conturi/directorul adjunct al camerei de conturi, după caz, poate acorda un alt termen pentru realizarea măsurilor dispuse prin deciziile emise de către aceștia.

În acest caz, se întocmește și se transmite entității decizia de prelungire a termenului pentru ducerea la îndeplinire a unor măsuri din decizie.

236. Dacă documentele prezentate de entitate nu sunt suficiente și concludente pentru a se acorda un nou termen fără o verificare a realității argumentelor invocate, în termen de 30 de zile calendaristice de la data înregistrării solicitării de acordare a unui alt termen, conducerea structurii care a efectuat verificarea va delega un auditor public extern pentru verificarea realității argumentelor invocate de conducerea entității în susținerea solicitării de prelungire a termenului stabilit în decizie.

În situația în care aceste argumente se confirmă, auditorul public extern întocmește Nota privind realitatea argumentelor invocate în susținerea solicitării de prelungire a termenului stabilit prin decizie și propune acordarea unui nou termen.

Această notă se înregistrează la entitatea verificată în registrul unic de control, iar în cuprinsul acesteia se înscriu în mod detaliat acțiunile întreprinse de entitate până la acea dată în scopul realizării măsurilor dispuse prin decizie. Nota privind realitatea argumentelor invocate în susținerea solicitării de prelungire a termenului stabilit prin decizie este un act de control unilateral, care se semnează doar de către auditorii publici externi care verifică temeinicia motivelor invocate de entitate în solicitarea unui nou termen pentru realizarea măsurilor transmise de către structurile de specialitate ale Curții de Conturi. Această notă se înregistrează la structura de specialitate care a efectuat verificarea, sub același număr sub care a fost înregistrat raportul de control care a făcut obiectul deciziei pentru care se solicită prelungirea termenelor de realizare a măsurilor.

Directorul direcției din cadrul departamentului/directorul camerei de conturi/directorul adjunct al camerei de conturi, după caz, poate acorda un alt termen pentru realizarea măsurilor dispuse, termen care se comunică entității prin decizie de prelungire a termenului stabilit pentru ducerea la îndeplinire a unor măsuri, la finalul noului termen reluându-se procedura de verificare. Modelul deciziei este prevăzut în anexa nr. 15.1.

237. Documentele întocmite cu ocazia valorificării constatărilor rezultate în urma acțiunii de control vor fi înregistrate la registratura structurii de specialitate a Curții de Conturi care a efectuat verificarea, sub același număr cu actele întocmite în urma acțiunilor de verificare.

238. La nivelul structurilor de specialitate ale Curții de Conturi se instituie, cu ajutorul aplicației informatice INFOPAC, un sistem de evidență și monitorizare atât a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii, cât și a evaluării impactului acestora asupra activității entității și a calității măsurilor respective.

Informațiile ce urmează a fi completate de către structurile de specialitate ale Curții de Conturi în aplicația informatică INFOPAC, care vor fi preluate din rapoartele întocmite în urma acțiunii de verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii, se referă la:

1. data efectuării acțiunii de verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse;

2. erorile/abaterile de la legalitate și regularitate și, după caz, situațiile de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale constatate în urma acțiunilor de verificare ale Curții de Conturi, prezentate în mod sintetic, care au făcut obiectul măsurilor dispuse;

3. prezentarea în detaliu a măsurilor dispuse;

4. termenul stabilit pentru ducerea la îndeplinire a acestor măsuri;

5. descrierea impactului estimat de structurile Curții de Conturi pentru măsurile dispuse în ceea ce privește:

a) îmbunătățirea managementului pentru realizarea obiectivelor entității;

b) îmbunătățirea activității entității verificate, din punctul de vedere al evidenței financiar-contabile, fiscale, al sistemului informațional, al resurselor umane etc.;

c) obținerea unor rezultate economico-financiare mai bune, reducerea cheltuielilor, creșterea economicității, eficienței și eficacității în utilizarea fondurilor publice și/sau în administrarea patrimoniului etc.;

6. numărul de înregistrare și data fiecărei adrese prin care conducătorul entității verificate a comunicat structurii de specialitate care a efectuat controlul modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie;

7. prezentarea în mod detaliat a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie;

8. gradul de implementare a măsurilor dispuse de structurile de specialitate ale Curții de Conturi;

9. prezentarea măsurilor neimplementate de către entitate, cu precizarea cauzelor care au determinat neimplementarea fiecărei măsuri;

10. în cazul în care au fost dispuse măsuri pentru stabilirea întinderii prejudiciului, se vor menționa atât valoarea estimată a erorii/abaterii în urma acțiunii de control a Curții de Conturi, cât și prejudiciul stabilit de conducerea entității verificate;

11. evaluarea impactului măsurilor dispuse prin decizie asupra activității entității verificate;

12. măsurile dispuse prin decizie care au fost anulate ca urmare a acceptării contestației de către Comisia de soluționare a contestațiilor;

13. măsurile stabilite în plus de către entitate față de cele dispuse prin decizie, în vederea înlăturării deficiențelor constatate de către Curtea de Conturi.

Toate aceste informații furnizate prin aplicația informatică INFOPAC vor fi analizate permanent de către conducerile structurilor de specialitate respective, iar, pe baza acestora, șefii departamentelor de specialitate vor întocmi sinteze, rapoarte și note ce vor fi supuse analizei plenului Curții de Conturi.

Acte întocmite în cazul neducerii la îndeplinire a măsurilor dispuse în baza prevederilor art. 42 alin. (1) lit. b)-d), precum și ale art. 45 din lege

239. Pentru neducerea la îndeplinire a unor măsuri dispuse de Curtea de Conturi în temeiul prevederilor art. 42 alin. (1) lit. b)-d), precum și ale art. 45 din lege, se întocmește proces-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile, prevăzute la art. 62 din lege. Acest act de control se întocmește în cazul în care, la solicitarea Curții de Conturi:

a) nu s-a efectuat verificarea cu prioritate a unor obiective, în cadrul atribuțiilor lor legale, de către organele de control financiar, fiscal, inclusiv de inspecție bancară ale Băncii Naționale a României;

b) nu au fost puse la dispoziție rapoartele celorlalte organisme cu atribuții de control financiar, fiscal, audit intern și inspecție bancară;

c) nu s-au efectuat de către instituțiile specializate ale statului verificările de specialitate solicitate în vederea clarificării unor constatări;

d) nu s-a dispus suspendarea din funcție a persoanelor acuzate de săvârșirea de fapte cauzatoare de prejudicii importante sau a unor abateri grave cu caracter financiar, constatate în urma controlului efectuat, până la soluționarea definitivă a cauzelor în care sunt implicate.

Procedura de întocmire a procesului-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile, prevăzute la art. 62 din lege, și căile de atac al acestuia sunt prevăzute la pct. 138-148.

Sesizarea organelor de urmărire penală competente

240. Sesizarea organelor de urmărire penală competente se va efectua, potrivit prevederilor art. 33 alin. (4) și art. 64 din lege, de către conducătorul departamentului de specialitate coordonator al acțiunii, atât în cazul actelor de control încheiate la nivel central, cât și al celor întocmite la nivelul camerelor de conturi.

241. În procesul de valorificare a constatărilor înscrise în actele de control, organele de urmărire penală competente vor fi sesizate în următoarele cazuri:

a) în raportul întocmit de auditorii publici externi s-a consemnat existența unor fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale;

b) conducerea entității verificate nu a dispus și nu a urmărit recuperarea prejudiciului;

c) în actele de control întocmite de auditorii publici externi s-a consemnat furnizarea de către entitatea verificată a unor informații pentru care există indicii că ar putea fi nereale.

242. În situația consemnării în raportul de control/raportul de follow-up a unor fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale sau a faptei de nerecuperare a prejudiciului, ca urmare a nedisponerii și a neurmăririi de către conducerea entității a măsurilor dispuse de Curtea de Conturi, directorul camerei de conturi va transmite, în termen de 15 zile calendaristice de la expirarea termenului de depunere a obiecțiilor, o adresă către departamentul de specialitate coordonator al acțiunii.

În această adresă vor fi descrise în mod detaliat deficiențele consemnate în actul de control încheiat la entitatea verificată pentru care se propune sesizarea organelor de urmărire penală, anexându-se toate documentele care susțin respectivele constatări.

243. În vederea sesizării organelor de urmărire penală, departamentul de specialitate coordonator al acțiunii solicită un punct de vedere de la Departamentul juridic referitor la încadrarea sau neîncadrarea faptelor consemnate în actele de control încheiate în categoria celor de natură penală, atât pentru acțiunile proprii, cât și pentru cele coordonate în teritoriu, după care proiectul de sesizare va fi supus spre aprobare plenului.

Solicitarea punctului de vedere de la Departamentul juridic se va face în termen de:

- 7 zile calendaristice de la data înregistrării la departament a adresei de solicitare transmise de către directorul camerei de conturi;

- 30 de zile calendaristice de la data înregistrării actului de control la registratura entității verificate, în cazul acțiunilor proprii, termen prevăzut la pct. 162 pentru valorificarea acestuia.

Departamentul juridic emite punctul său de vedere în termen de 15 zile calendaristice de la primirea solicitării.

244. Departamentul de specialitate va informa structura teritorială cu privire la sesizarea organelor de urmărire penală pentru faptele consemnate în raportul de control/raportul de follow-up, după aprobarea plenului Curții de Conturi.

245. Dacă acțiunea de verificare a fost efectuată de către departamentul de specialitate, șeful acestei structuri analizează conținutul actului de control, al proiectului adresei de sesizare întocmit de directorul din cadrul departamentului și o transmite organului de urmărire penală competent, după obținerea punctului de vedere al Departamentului juridic și a aprobării plenului Curții de Conturi.

246. În cazul acțiunilor de control realizate de către camerele de conturi, șeful departamentului de specialitate coordonator al acestei acțiuni analizează adresa întocmită de directorul structurii teritoriale, cuprinzând faptele consemnate, inclusiv documentele care susțin aceste constatări, în vederea elaborării adresei de sesizare a organelor de urmărire penală competente.

În acest caz, sesizarea organelor de urmărire penală competente se va face sub semnătura șefului departamentului de specialitate coordonator al acțiunii, conform prevederilor art. 33 alin. (4) din lege, și numai după obținerea punctului de vedere al Departamentului juridic și a aprobării plenului Curții de Conturi.

Sesizarea de către șeful departamentului de specialitate a organelor de urmărire penală competente pentru abaterile consemnate în actele întocmite de către auditorii publici externi ai camerelor de conturi se va face conform competenței teritoriale a organelor de urmărire penală respective.

Dacă în urma analizei efectuate de către conducerea departamentului de specialitate se concluzionează că în actul de control și în anexele acestuia sunt aspecte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, șeful departamentului de specialitate/directorul camerei de conturi va demara procedura în vederea sesizării organelor de urmărire penală, chiar dacă auditorii publici externi nu au propus prin Nota cu propuneri de valorificare a actului de control valorificarea aspectelor respective prin sesizarea organelor de urmărire penală.

De asemenea, dacă în urma analizei efectuate de către departamentul de specialitate coordonator al acțiunii se concluzionează că nu sunt întrunite condițiile pentru sesizarea organelor de urmărire penală, indiferent de propunerea conducerii camerei de conturi și indiferent de punctul de vedere exprimat de Departamentul juridic, șeful departamentului are obligația de a prezenta în plen propunerea pentru nesesizarea organelor de urmărire penală, precum și motivele care au condus la această concluzie. Această procedură se aplică și în cazul acțiunilor efectuate de către departamentele de specialitate.

247. Concomitent cu demararea procedurii de sesizare a organelor de urmărire penală competente, la nivelul structurilor de specialitate ale Curții de Conturi se face valorificarea constatărilor și prin decizie, potrivit prevederilor pct. 175.

248. Dacă entitatea verificată furnizează auditorilor publici externi din cadrul camerelor de conturi informații pentru care există indicii că ar putea fi nereale, directorii acestor structuri vor transmite departamentului de specialitate coordonator al acțiunii o adresă ce parcurge aceeași procedură ca și în cazul faptelor pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale.

249. Despre măsura luată privind sesizarea organelor de urmărire penală competente, departamentul de specialitate informează în scris atât conducerea entității verificate, cât și conducerea camerei de conturi, în conformitate cu prevederile art. 33 alin. (4) din lege.

CAP. III

Organizarea și efectuarea auditului financiar, întocmirea raportului de audit financiar și valorificarea constatărilor înscrise în acesta

SECȚIUNEA 1

Atribuțiile și competențele Curții de Conturi privind auditul financiar

250. În baza prevederilor art. 21 alin. (3), art. 29 și ale art. 42 alin. (1) din lege, Curtea de Conturi exercită activitatea de audit financiar asupra situațiilor financiare încheiate de entitățile aflate în competența de verificare, urmărind, în principal:

a) exactitatea și realitatea situațiilor financiare, așa cum sunt stabilite în reglementările contabile în vigoare;

b) evaluarea sistemelor de management și control la autoritățile cu sarcini privind urmărirea obligațiilor financiare către bugete sau către alte fonduri publice stabilite prin lege ale persoanelor juridice sau fizice;

c) utilizarea fondurilor alocate de la buget sau din alte fonduri speciale conform destinației stabilite;

d) calitatea gestiunii economico-financiare;

e) economicitatea, eficiența și eficacitatea utilizării fondurilor publice;

f) evaluarea activității de control financiar propriu și de audit intern a entităților verificate.

Totodată, potrivit prevederilor art. 1 alin. (2) din lege, auditul financiar se exercită de către Curtea de Conturi cu respectarea standardelor proprii de audit, care au fost elaborate având în vedere standardele de audit ale Organizației Internaționale a Instituțiilor Supreme de Audit (INTOSAI).

Acțiunile de audit financiar se organizează și se desfășoară în conformitate cu metodologia stabilită prin prezentul regulament, cu standardele de audit proprii, precum și cu manualul de audit financiar.

251. Situațiile financiare supuse auditului financiar cuprind:

1. bilanțul;
2. contul de rezultat patrimonial;
3. situația fluxurilor de trezorerie;
4. situația modificărilor în structura activelor/capitalurilor;
5. anexe la situațiile financiare, care includ politici contabile și note explicative;
6. contul de execuție bugetară.

252. În cazul în care Curtea de Conturi participă la realizarea unor misiuni de audit financiar în colaborare cu alte instituții supreme de audit similare, aceste misiuni se realizează numai în conformitate cu standardele de audit internaționale general acceptate.

253. Curtea de Conturi efectuează auditul financiar, conform prevederilor art. 26 din lege, asupra următoarelor conturi anuale de execuție:

- a) contul general anual de execuție a bugetului de stat;
- b) contul anual de execuție a bugetului asigurărilor sociale de stat;
- c) conturile anuale de execuție a fondurilor speciale;
- d) conturile anuale de execuție a bugetelor locale, ale municipiului București, ale județelor, ale sectoarelor municipiului București, ale municipiilor, ale orașelor și comunelor;
- e) contul anual de execuție a bugetului Trezoreriei Statului;
- f) conturile anuale de execuție a bugetelor instituțiilor publice autonome;
- g) conturile anuale de execuție a bugetelor instituțiilor publice finanțate integral sau parțial de la bugetul de stat, de la bugetul asigurărilor sociale de stat, de la bugetele locale și de la bugetele fondurilor speciale, după caz;
- h) conturile anuale de execuție a bugetelor instituțiilor publice finanțate integral din venituri proprii;
- i) contul general anual al datoriei publice a statului;
- j) conturile anuale de execuție a bugetului fondurilor externe nerambursabile;
- k) alte conturi de execuție a unor bugete prevăzute de lege.

254. În cadrul competențelor sale, Curtea de Conturi efectuează audit financiar la următoarele categorii de entități publice:

- a) statul și unitățile administrativ-teritoriale, în calitate de persoane juridice de drept public, cu serviciile și instituțiile lor publice, autonome sau neautonome;
- b) organisme autonome de asigurări sociale sau de altă natură, care gestionează bunuri, valori sau fonduri, într-un regim legal obligatoriu, în condițiile în care, prin lege sau prin statutele lor, se prevede acest lucru.

SECȚIUNEA a 2-a

Obiectivele auditului financiar și certificarea conturilor

255. Obiectivul general al auditului financiar la instituțiile publice este acela de a obține o asigurare rezonabilă asupra faptului că:

a) situațiile financiare auditate nu conțin denaturări semnificative ca urmare a unor abateri sau erori, permițând astfel să se exprime o opinie cu privire la măsura în care acestea sunt întocmite de către entitate în conformitate cu cadrul de raportare financiară aplicabil în România, respectă principiile legalității și regularității și oferă o imagine fidelă a poziției financiare, a performanței financiare și a celorlalte informații referitoare la activitatea desfășurată de entitatea respectivă;

b) modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, precum și execuția bugetului de venituri și cheltuieli al entității verificate sunt în concordanță cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative prin care a fost înființată entitatea verificată și respectă principiile legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității.

256. Situațiile financiare anuale, stabilite potrivit legii, sunt documentele oficiale de prezentare a situației economico-financiare a entității supuse auditului financiar, care trebuie să ofere o imagine fidelă a poziției financiare, a performanței financiare și a altor informații referitoare la activitatea desfășurată de entitatea respectivă.

257. Conducerea entității auditate răspunde pentru:

- a) elaborarea și fundamentarea proiectului de buget propriu;
- b) angajarea, lichidarea, ordonanțarea și plata cheltuielilor în limita creditelor bugetare repartizate și aprobate și numai în legătură cu activitatea instituției publice respective și cu respectarea dispozițiilor legale;
- c) realizarea veniturilor;
- d) angajarea și utilizarea creditelor bugetare pe baza bunei gestiuni financiare;
- e) integritatea bunurilor încredințate instituției;
- f) organizarea și ținerea la zi a contabilității, prezentarea la termen a situațiilor financiare privind situația patrimoniului aflat în administrare și privind execuția bugetară; selectarea, adoptarea, aprobarea și aplicarea politicilor și procedurilor contabile specifice;
- g) întocmirea și prezentarea fidelă a situațiilor financiare în conformitate cu cadrul de raportare financiară aplicabil acestora;
- h) organizarea sistemului de monitorizare a programului de achiziții publice și a programului de lucrări de investiții publice;
- i) organizarea evidenței programelor, inclusiv a indicatorilor aferenți acestora;
- j) organizarea și ținerea la zi a evidenței patrimoniului, conform prevederilor legale;
- k) organizarea, implementarea și menținerea unui sistem de control intern corespunzător pentru întocmirea și prezentarea corectă și fidelă a situațiilor financiare;
- l) monitorizarea performanțelor financiare și nefinanciare ale entităților aflate în coordonare;
- m) îndeplinirea altor atribuții prevăzute de dispozițiile legale în vigoare.

258. Responsabilitatea auditorilor publici externi este aceea de a planifica și de a efectua auditul financiar astfel încât să se obțină o asigurare rezonabilă că situațiile financiare nu sunt afectate de existența unor erori/abateri semnificative.

Responsabilitatea auditorilor publici externi cu privire la misiunea de audit financiar presupune următoarele:

- a) efectuarea misiunii de audit financiar în conformitate cu prevederile prezentului regulament și ale standardelor de audit ale Curții de Conturi;
- b) planificarea și desfășurarea misiunii de audit pentru certificarea acurateței și veridicității datelor din situațiile financiare verificate, în vederea obținerii unei asigurări rezonabile că situațiile financiare nu sunt afectate de erori semnificative;
- c) ca probele de audit obținute să ofere o bază rezonabilă pentru susținerea constatărilor, concluziilor, recomandărilor și opiniei formulate de auditorii publici externi;

d) efectuarea misiunii în conformitate cu standardele de audit ale Curții de Conturi sau cu standardele internaționale de audit, în cazul în care Curtea de Conturi participă la misiuni internaționale.

259. În auditarea situațiilor financiare anuale, Curtea de Conturi urmărește verificarea cu privire la:

a) elaborarea și fundamentarea proiectului de buget propriu, precum și autorizarea, legalitatea și necesitatea modificărilor aduse prevederilor inițiale ale bugetelor publice. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

a1) elaborarea și fundamentarea proiectului de buget propriu;

a2) legalitatea, necesitatea și oportunitatea modificărilor aduse prevederilor inițiale ale bugetelor;

a3) efectuarea virărilor de credite bugetare pe subdiviziunile clasificăției bugetare;

a4) organizarea evidenței programelor, inclusiv a indicatorilor aferenți acestora;

b) exactitatea și realitatea datelor reflectate în situațiile financiare. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

b1) organizarea și conducerea contabilității în conformitate cu prevederile legale;

b2) înregistrarea veniturilor și a cheltuielilor pe structura clasificăției bugetare;

b3) organizarea și ținerea la zi a evidenței patrimoniului, conform prevederilor legale;

b4) concordanța datelor înregistrate în evidența tehnico-operativă cu cele din evidența financiar-contabilă și cu cele preluate în bilanțele de verificare și înscrise în situațiile financiare;

b5) reflectarea reală și exactă a operațiunilor financiar-contabile în bilanțurile contabile și conturile anuale de execuție bugetară;

b6) încheierea exercițiului bugetar;

b7) prezentarea la termen a situațiilor financiare privind situația patrimoniului aflat în administrare și privind execuția bugetară; selectarea și aplicarea politicilor contabile adecvate;

c) organizarea, implementarea și menținerea sistemelor de management și control intern (inclusiv audit intern) la entitățile auditate (inclusiv autoritățile cu sarcini privind urmărirea obligațiilor financiare ale persoanelor juridice sau fizice către bugete ori către alte fonduri publice stabilite prin lege) și stabilirea legăturii de cauzalitate dintre rezultatele acestei verificări și deficiențele constatate de către Curtea de Conturi în activitatea entității respective;

d) modul de stabilire, evidențiere și urmărire a încasării veniturilor bugetului general consolidat, în cuantumul și la termenele prevăzute de lege, precum și identificarea cauzelor care au determinat nerealizarea acestora;

e) calitatea gestiunii economico-financiare. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

e1) efectuarea inventarierii și a reevaluării tuturor elementelor patrimoniale la termenul prevăzut de lege, înregistrarea în evidența contabilă a rezultatelor acestora, precum și înregistrarea în evidențele cadastrale și de publicitate imobiliară; asigurarea integrității bunurilor patrimoniale;

e2) modul de aplicare a prevederilor legii privind proprietatea publică și regimul juridic al acesteia, precum și a reglementărilor privind inventarierea bunurilor din domeniul public al statului;

e3) constituirea și utilizarea fondurilor pentru desfășurarea de activități conform scopului, obiectivelor și atribuțiilor prevăzute în actele normative prin care a fost înființată entitatea;

e4) angajarea, lichidarea, ordonanțarea și plata cheltuielilor bugetare conform reglementărilor legale și în concordanță cu prevederile legii bugetare și cu destinația stabilită. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

(i) angajarea cheltuielilor în limita creditelor bugetare de angajament aprobate și numai în legătură cu activitatea instituției publice respective;

(ii) ordonanțarea și plata cheltuielilor în limita creditelor bugetare aprobate;

(iii) angajarea și ordonanțarea cheltuielilor în conformitate cu legislația care le reglementează, cu aprobarea ordonatorului de credite, cu avizul compartimentelor de specialitate și viza pentru controlul financiar preventiv propriu, pe bază de documente justificative, întocmite conform legii, care atestă exactitatea și realitatea sumelor datorate;

(iv) efectuarea plăților în limita creditelor bugetare aprobate, pe structura prevăzută de clasificția bugetară, numai după parcurgerea fazelor de angajare, lichidare și ordonanțare;

(v) în cazul cheltuielilor de personal, auditorii publici externi vor mai urmări și respectarea următoarelor obiective:

(v1) concordanța politicilor și acordurilor salariale cu principiile responsabilității fiscale, regulile fiscale, precum și cu obiectivele și limitele din strategia fiscal-bugetară;

(v2) modul de fundamentare a organigramei și a numărului de posturi;

(v3) modul de stabilire a drepturilor salariale, inclusiv a sporurilor, premiilor și a altor drepturi acordate funcționarilor publici, personalului contractual, persoanelor cu funcții de conducere și personalului care ocupă funcții de demnitate publică;

(v4) modul de stabilire și virare la bugetul statului a impozitului pe salarii, precum și a contribuțiilor datorate de angajați și de angajatori la bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, bugetul asigurărilor pentru șomaj și la bugetul fondurilor speciale;

(vi) în cazul contractelor de achiziții publice, auditorii publici externi vor mai urmări și obiectivele prevăzute la pct. 40 lit. d) sublit. d3);

e5) acordarea și utilizarea conform destinațiilor stabilite a alocațiilor bugetare pentru investiții, a subvențiilor și transferurilor, precum și a altor forme de sprijin financiar din partea statului sau a unităților administrativ-teritoriale. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

(i) înscrierea obiectivelor de investiții în continuare și a celor noi în programul anual de achiziții publice și în programul anual de investiții publice, pe baza documentațiilor tehnico-economice aprobate;

(ii) organizarea și desfășurarea procedurilor de atribuire a contractelor de achiziție publică, încheierea și administrarea contractelor, conform prevederilor pct. 40 lit. d) sublit. d3);

(iii) evidența angajamentelor din care derivă obligații de plată;

(iv) angajarea, ordonanțarea și plata cheltuielilor în limita creditelor bugetare aprobate, numai în legătură cu activitatea instituției publice respective și pentru obiectivele cuprinse în lista de investiții;

(v) modul de întocmire a notelor de fundamentare privind solicitarea alocațiilor, subvențiilor și a celorlalte forme de sprijin financiar;

e6) formarea și gestionarea datoriei publice, situația garanțiilor guvernamentale pentru credite interne și externe, contractarea împrumuturilor, rambursarea ratelor scadente ale acestora și plata dobânzilor aferente. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

(i) formarea și gestionarea datoriei publice;

(ii) garantarea împrumuturilor;

(iii) încadrarea în limitele și condițiile aprobate prin acte a acordurilor (contractelor) de împrumut;

(iv) încheierea acordurilor (contractelor) de împrumut și respectarea clauzelor contractuale;

(v) rambursarea ratelor scadente, plata dobânzilor aferente și plata comisioanelor, cu respectarea termenelor din acordul de împrumut și a condițiilor stabilite prin dispozițiile legale ce garantează împrumuturile respective;

e7) obligațiile statului și ale unităților administrativ-teritoriale, precum și plata acestora. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

(i) înregistrarea în contabilitate a obligațiilor pe baza documentelor justificative legal aprobate și avizate pentru control financiar preventiv propriu;

(ii) efectuarea vărsămintelor și a contribuțiilor către bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat și celelalte bugete publice, în cuantumul și la termenele legale;

e8) creanțe și datorii raportate prin bilanț și celelalte anexe ale situațiilor financiare. Datoriile comerciale se vor analiza atât pe baza raportărilor din situațiile financiare, cât și din punctul de vedere al realității raportărilor efectuate, prin identificarea pe teren a diverselor lucrări executate, servicii etc., precum și corelarea cu evidențierea și raportarea acestora prin situațiile financiare;

e9) vânzarea, transmiterea fără plată și/sau scoaterea din funcțiune a activelor corporale, concesionarea sau închirierea de bunuri proprietate publică și privată a statului și a unităților administrativ-teritoriale, concesionarea de servicii cu caracter public și asocierile în participațiune. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

(i) efectuarea, în conformitate cu prevederile legale, a operațiunilor de vânzare, transmiterea fără plată și/sau scoatere din funcțiune a activelor corporale, a operațiunilor de concesionare și/sau închiriere de bunuri proprietate publică și privată, a celor de concesionare de servicii cu caracter public, precum și a celor de asociere în participațiune;

(ii) organizarea licitațiilor, încheierea contractelor, în conformitate cu prevederile legale, și urmărirea de către locator a respectării clauzelor contractuale;

e10) respectarea de către entitatea auditată a principiilor economicității, eficienței și eficacității în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale;

f) constituirea, utilizarea și gestionarea resurselor financiare privind protecția mediului, îmbunătățirea calității condițiilor de viață și de muncă;

g) identificarea eventualelor carențe, inadvertențe sau imperfecțiuni legislative;

h) alte obiective, în limita competențelor stabilite de lege, dacă este cazul.

Obiectivele prezentate mai sus și urmărite de auditorii publici externi în cadrul misiunilor de audit financiar nu au un caracter limitativ, existând posibilitatea completării lor pe parcursul misiunii cu orice alte obiective, potrivit competențelor legale.

260. În cazul efectuării acțiunilor de audit financiar la ordonatorii principali/secundari/terțieri de credite vor fi supuse auditării și fondurile publice alocate sub orice formă (virări de credite bugetare, transferuri, subvenții, forme de sprijin etc.) către entitățile din subordinea/coordonarea/sub autoritatea acestora, către asociații de dezvoltare intercomunitară, precum și către alte entități care, în temeiul unor prevederi legale, au primit fonduri publice prin bugetele acestor ordonatori, sub aspectul fundamentării și justificării sumelor solicitate, al monitorizării și controlului utilizării acestor fonduri în condiții de legalitate și regularitate. Pe lângă fondurile publice alocate acestor entități, pot fi auditate și alte elemente patrimoniale, dacă valoarea acestora se preia și se centralizează în situațiile financiare ale ordonatorului de credite auditat.

În timpul misiunii de audit financiar, auditorii publici externi solicită de la aceste entități, chiar dacă nu au fost cuprinse în programul anual de activitate a Curții de Conturi, furnizarea de acte, documente și informații necesare pentru justificarea modului de fundamentare și utilizare a fondurilor publice de care au beneficiat sau documente pentru verificarea legalității și regularității unor operațiuni economice efectuate și raportate prin situațiile financiare centralizate (agregate) ale ordonatorului de credite auditat.

Cu această ocazie, auditorii publici externi consemnează toate aspectele reținute (indiferent dacă s-au identificat sau nu abateri) într-o notă de constatare care se semnează de echipa de audit și de reprezentanții entității verificate. Aspectele din nota de constatare se preiau în procesul-verbal de constatare și în raportul de audit financiar încheiate la nivelul entității auditate. În această notă de constatare se consemnează și faptul că toate actele și documentele care au fost puse la dispoziția auditorilor publici externi au fost restituite.

De asemenea, dacă se consideră necesar, ca urmare a existenței indiciilor de fraudă sau de utilizare nelegală a fondurilor publice, auditorii publici externi pot propune conducerii structurilor de specialitate demararea procedurii pentru includerea acestor entități în programul anual de activitate.

Cu prilejul verificării ordonatorilor principali/secundari/terțiari de credite se pot verifica și alte entități care au primit fonduri publice prin bugetul acestora (școli, spitale etc.), chiar dacă aceste entități sunt finanțate din mai multe surse și indiferent de relația dintre acestea și entitățile care le finanțează.

Certificarea conturilor

261. Curtea de Conturi certifică, conform prevederilor legii, acuratețea și veridicitatea datelor din situațiile financiare auditate.

262. Certificarea situațiilor financiare nu constituie temei pentru exonerarea de răspundere juridică a entității auditate, în conformitate cu prevederile art. 34 din lege.

263. Pentru motive bine întemeiate, în termen de un an de la data la care s-au certificat situațiile financiare, procedura examinării acestora poate fi redeschisă numai cu aprobarea plenului Curții de Conturi.

264. Situațiile financiare supuse auditului financiar de către auditorii publici externi trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute de lege pentru a face posibilă auditarea lor.

265. În cazul în care situațiile financiare prezentate nu întrunesc condițiile care să facă posibilă auditarea lor, auditorii publici externi le restituie titularilor acestora, potrivit prevederilor art. 32 alin. (3) din lege, consemnând această situație într-un proces-verbal de constatare. În procesul-verbal de constatare se vor înscrie în mod obligatoriu următoarele:

a) imposibilitatea efectuării de către auditorii publici externi a misiunii de audit financiar, deoarece situațiile financiare prezentate nu întrunesc condițiile care să facă posibilă auditarea lor, arătându-se toate aspectele neconforme cu reglementările legale în vigoare care au condus la decizia de restituire a acestora;

b) actele normative încălcate;

c) consecințele economico-financiare;

d) persoanele cu atribuții în legătură cu întocmirea situațiilor financiare;

e) punctul de vedere al conducerii entității auditate, responsabilă, potrivit legii finanțelor publice, pentru întocmirea și prezentarea fidelă a situațiilor financiare în conformitate cu cadrul de raportare financiară aplicabil acestora;

f) recomandarea auditorilor publici externi cu privire la completarea sau refacerea situațiilor financiare și termenul pentru refacerea sau completarea acestora.

266. Măsura de refacere sau completare a situațiilor financiare se dispune de către Curtea de Conturi prin decizie. Procedurile de întocmire a deciziei și cele de contestare a acesteia de către entitatea auditată sunt similare cu cele prevăzute la pct. 174-188 și 204-229.

În această situație, acțiunea de audit financiar se suspendă până la refacerea/completarea situațiilor financiare, cu aprobarea plenului, conform prevederilor Metodologiei de elaborare, modificare și urmărire a realizării programului de activitate a Curții de Conturi. Acest fapt se aduce la cunoștința entității auditate.

267. Dacă titularii situațiilor financiare nu se conformează măsurii prevăzute la pct. 266, completarea sau refacerea situațiilor financiare se face pe cheltuiala lor de către un expert contabil numit de Curtea de Conturi, în condițiile prevăzute la pct. 20.

268. În vederea numirii expertului, șeful de departament sau, după caz, directorul camerei de conturi solicită în scris Corpului Expertilor Contabili și Contabililor Autorizați din România (CECCAR)/filialelor acestuia de la nivel teritorial nominalizarea unor experți în vederea completării/refacerii situațiilor financiare la entitatea auditată.

269. După primirea nominalizării, șeful de departament/ directorul camerei de conturi transmite o scrisoare ordonatorului de credite respectiv, prin care îi comunică decizia de numire a expertului, numele și prenumele expertului numit, precum și obligativitatea, conform prevederilor art. 32 alin. (3) din lege, de a încheia contract pentru completarea/refacerea situațiilor financiare. Prin scrisoare se stabilește și termenul până la care ordonatorul de credite este obligat să încheie contractul cu expertul nominalizat.

270. Nerespectarea de către entitate a dispozițiilor Curții de Conturi pentru încheierea contractului cu expertul nominalizat de CECCAR în vederea completării sau refacerii situațiilor financiare și, pe cale de consecință, neprezentarea acestora în termenele stabilite constituie abateri și se sancționează cu amendă civilă, potrivit prevederilor art. 62 lit. a) din lege.

271. Abaterile menționate la pct. 270 vor fi consemnate de auditorii publici externi în procesul-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din lege, menționându-se punctele de vedere ale conducerii entității și ale persoanelor care au fost desemnate să realizeze măsurile respective.

272. Procedura de întocmire a procesului-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din lege și căile de atac sunt cele prevăzute la pct. 138-148.

SECȚIUNEA a 3-a

Notificarea entității, desemnarea auditorilor publici externi, precum și organizarea misiunii de audit financiar

273. Misiunile de audit financiar se efectuează conform programului anual de activitate, aprobat de plenul Curții de Conturi.

Notificarea entității

274. Entitățile incluse în programul anual de activitate trebuie notificate asupra misiunii de audit financiar ce se efectuează de către structurile Curții de Conturi, cu următoarele excepții:

a) verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse de către structurile de specialitate ale Curții de Conturi în urma acțiunilor de audit financiar, când notificarea entității este la aprecierea conducerii respectivei structuri;

b) verificarea fondurilor publice care s-au alocat către entitățile aflate în subordinea/coordonarea/sub autoritatea ordonatorilor principali, secundari sau terțari de credite, precum și către alte entități prin bugetele acestora, în cadrul acțiunilor de audit financiar efectuate la acești ordonatori de credite.

Notificarea se face printr-o adresă înaintată entității auditate, al cărei model este prezentat în anexa nr. 16.

În notificare se face și precizarea că auditorii publici externi vor controla, cu ocazia misiunii curente de audit financiar, și exercițiile financiare anterioare anului supus auditării, dacă acestea nu au fost supuse verificării, urmând ca pe parcursul acțiunii de audit conducerea entității să pună la dispoziție acte, documente și informații aferente acestor perioade, la termenele și în structura stabilite de către Curtea de Conturi.

Adresa de notificare se întocmește în două exemplare și este semnată de către șeful departamentului/directorul camerei de conturi. Un exemplar al adresei se reține de către departamentul de specialitate/camera de conturi, iar celălalt se transmite entității cu minimum 15 zile calendaristice înainte de începerea misiunii de audit financiar.

Prin adresa de notificare se vor solicita entității auditate următoarele:

(i) pregătirea actelor, documentelor și informațiilor necesare efectuării misiunii de audit financiar, prevăzute într-o listă anexă la adresa de notificare, în structura stabilită de Curtea de Conturi;

(ii) o declarație din partea conducerii entității auditate ce cuprinde aserțiunile acesteia cu privire la situațiile financiare și activitatea desfășurată, conform modelului prevăzut în anexa nr. 17;

(iii) situațiile financiare încheiate în perioada cuprinsă între ultimul exercițiu financiar supus auditării și exercițiul financiar ce face obiectul acțiunii curente, în cazul în care aceste perioade nu au fost controlate/auditare. În situația în care entitatea supusă auditului financiar nu a fost supusă verificării o perioadă mai mare de timp, se vor solicita situațiile financiare care să asigure verificarea unor categorii de operațiuni ale entității în termenul legal de prescripție, așa după cum se prevede la pct. 352. Pe parcursul acțiunii, conducerea entității trebuie să pună la dispoziția auditorilor publici externi și alte acte, documente și informații aferente acestor perioade, la termenele și în structura stabilite de către aceștia.

Prin adresa de notificare se pot solicita ordonatorului principal, secundar sau terțiar de credite și furnizarea de acte, documente, situații, informații care justifică fondurile publice care s-au alocat către entitățile din subordinea acestuia sau către alte entități, atât sub aspectul fundamentării, cât și sub cel al justificării acestor sume din punctul de vedere al legalității și regularității, așa cum se prevede la pct. 260.

275. Actele, documentele, informațiile, precum și declarația conducerii solicitate prin adresa de notificare vor fi prezentate echipei de audit de către reprezentanții entității auditate la data începerii acțiunii.

Tot în această adresă de notificare se va preciza și faptul că nepunerea la dispoziția Curții de Conturi a actelor, documentelor, informațiilor și a declarației solicitate la termenele și în structura stabilite constituie abatere și se sancționează potrivit prevederilor art. 62 și 63 din lege.

Modelul listei actelor, documentelor și informațiilor solicitate, conținutul și forma de prezentare a acestora sunt prevăzute în anexa nr. 26 și machetele nr. 1-5, însă acestea trebuie să fie completate și adaptate de către structurile de specialitate ale Curții de Conturi în funcție de specificul activității entității auditate și de acțiunile de verificare care se desfășoară concomitent cu misiunea de audit financiar.

Desemnarea auditorilor publici externi

276. Desemnarea auditorilor publici externi care urmează să realizeze auditul financiar și emiterea delegației pentru misiunea de audit urmează o procedură similară cu cea prevăzută la pct. 44-53. Modelul delegației emise pentru misiunea de audit financiar este prezentat în anexa nr. 18.

În delegațiile emise pentru auditul financiar se vor face și următoarele mențiuni:

- auditorii publici externi vor controla, cu ocazia misiunii curente de audit financiar, și exercițiile financiare anterioare anului supus auditării, dacă acestea nu au fost supuse verificării, urmând ca pe parcursul acțiunii de audit conducerea entității să pună la dispoziție acte, documente și informații aferente acestor perioade, la termenele și în structura stabilite de către Curtea de Conturi;

- se vor verifica fondurile publice care s-au alocat către alte entități, atât sub aspectul fundamentării, cât și sub cel al justificării acestor sume din punctul de vedere al legalității și regularității, fără notificarea acestora, dar prin grija entității supuse auditului financiar;

- în cazul în care în urma misiunii de audit financiar se vor constata erori/abateri de la legalitate și regularitate, fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale și, după caz, situații de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului, se va întocmi proces-verbal de constatare, anexă la raportul de audit financiar, prin care aceste deficiențe vor fi estimate până la zi și vor fi aduse la cunoștința entității auditate.

Organizarea misiunii de audit financiar

277. După ce a fost desemnată echipa de audit pentru efectuarea misiunii de audit financiar, conducerea structurilor de specialitate va asigura pregătirea acesteia, conform prevederilor pct. 33, urmând ca pe parcursul derulării respectivei acțiuni să se organizeze analize periodice și o supraveghere permanentă a auditorilor publici externi în vederea asigurării unei calități corespunzătoare a activității desfășurate la nivelul Curții de Conturi, așa cum s-a menționat la pct. 34.

278. În vederea atingerii obiectivelor auditului financiar, echipa de audit trebuie să își planifice activitatea în scopul cunoașterii activității entității auditate, al identificării categoriilor de operațiuni economice care vor fi auditate și a procedurilor de audit ce urmează a fi utilizate. În situația în care pe parcursul misiunii de audit financiar structurile de control/audit ale Curții de Conturi solicită unor instituții specializate ale statului efectuarea de verificări de specialitate, în vederea clarificării unor constatări, se procedează conform prevederilor pct. 41.

279. În mod excepțional, misiunea de audit financiar sau unele faze/activități ale acesteia se pot realiza la sediul Curții de Conturi sau al camerei de conturi, caz în care se aplică procedura stabilită la pct. 64-67.

280. La data prevăzută pentru începerea acțiunii de audit financiar se organizează o întâlnire cu conducerea entității auditate sau cu alte persoane desemnate de aceasta. În cadrul întâlnirii se prezintă tema acțiunii, auditorii publici externi care efectuează acțiunea, calendarul auditului financiar, se stabilesc modalitățile de comunicare și persoanele de contact, precum și alte detalii necesare pentru realizarea misiunii. De asemenea, se solicită conducerii entității verificate să confirme că situațiile, documentele, informațiile și declarația conducerii entității auditate, solicitate prin adresa de notificare, sunt finalizate și disponibile pentru echipa de audit.

Cu această ocazie se precizează, de asemenea, și faptul că, în conformitate cu prevederile art. 5 din lege, entitățile auditate sunt obligate să asigure spații de lucru adecvate și accesul logistic corespunzător, iar pe parcursul efectuării misiunii de audit să transmită orice alte acte, documente și informații solicitate, la termenele și în structura stabilite de echipa de audit.

Conducătorii structurilor de specialitate din cadrul Curții de Conturi pot participa la întâlnirea de la entitatea auditată, în vederea prezentării echipei de audit.

Toate aceste aspecte se consemnează într-o notă, așa după cum se precizează la pct. 54.

281. Înainte de a începe acțiunea de audit financiar, auditorii publici externi au obligativitatea consemnării în registrul unic de control al entității a elementelor prevăzute în legea privind registrul unic de control, așa cum se prevede la pct. 56.

SECȚIUNEA a 4-a

Etapele auditului financiar

282. Etapele auditului financiar sunt: planificarea, execuția, raportarea și valorificarea constatărilor consemnate în actele întocmite în urma acțiunii de audit financiar, primele 3 etape fiind parcurse de auditorii publici externi desemnați să efectueze misiunea de audit financiar, iar ultima etapă fiind realizată de către conducerea structurilor de specialitate din cadrul Curții de Conturi.

A. Planificarea auditului financiar

283. Prin planificarea auditului financiar, auditorii publici externi caută să se asigure că vor realiza un audit de calitate, respectând totodată și bugetul de timp repartizat misiunii.

284. În etapa de planificare a auditului financiar se vor defini obiectivele prevăzute la pct. 259, în concordanță cu specificul activității entității auditate.

285. Planificarea auditului financiar presupune parcurgerea de către echipa de audit a următoarelor faze:

- a) înțelegerea activității entității auditate;
- b) evaluarea sistemului de control intern al entității;
- c) identificarea și evaluarea riscurilor în cadrul entității;
- d) determinarea pragului de semnificație (materialitatea);
- e) determinarea categoriilor de operațiuni economice ce urmează a fi auditate;
- f) stabilirea metodelor de selectare din cadrul categoriilor de operațiuni economice a elementelor în vederea testării acestora;
- g) abordarea auditului financiar;
- h) elaborarea de către auditorii publici externi a planului de audit financiar.

a) Înțelegerea activității entității auditate

286. În faza de înțelegere a activității entității auditate, echipa de audit trebuie să obțină informații cu privire la:

1. cadrul general, respectiv:
 - (i) contextul economico-social în care funcționează entitatea;
 - (ii) cadrul legal care reglementează funcționarea entității;
 - (iii) structura organizatorică și relațiile funcționale ale entității auditate;
 - (iv) obiectivele, funcțiile și atribuțiile entității auditate și factorii interni și externi care pot influența realizarea acestora;
 - (v) analiza de ansamblu a situațiilor financiare ale entității auditate (evoluția activelor și pasivelor bilanțiere, rectificările bugetare, veniturile, cheltuielile și rezultatele financiare realizate de entitate în comparație cu prevederile bugetare și perioadele anterioare etc.);
 - (vi) sistemul contabil și înțelegerea sistemului informatic ale entității auditate;
2. rapoartele de audit intern și extern și alte acte de control existente la nivelul entității, precum și modul în care au fost implementate recomandările prevăzute în acestea;
3. sursele potențiale de date și informații, în vederea obținerii probelor care vor susține opinia de audit.

În cadrul acestei faze, auditorii publici externi vor consulta și dosarul permanent constituit la nivelul structurii de specialitate a Curții de Conturi pentru fiecare entitate verificată în perioada precedentă, dacă este cazul.

O bună înțelegere a entității este esențială nu numai pentru faza de planificare, ci pentru întregul proces de auditare, aceasta furnizând auditorilor informații orientative asupra riscurilor potențiale care trebuie luate în considerare la efectuarea auditului.

Necesitatea cunoașterii suficiente a activității entității este fundamentală pentru planificarea și execuția procedurilor de audit, precum și pentru evaluarea rezultatelor. De asemenea, înțelegerea activității entității constituie o bază importantă pentru multe din componentele auditului, inclusiv pentru determinarea nivelului materialității și evaluarea riscului de audit.

b) Evaluarea sistemului de control intern al entității

287. În această fază a etapei de planificare auditorii publici externi trebuie să efectueze o evaluare preliminară a nivelului de încredere pe care îl pot atribui sistemului de control intern al entității auditate, pentru a stabili procedurile de audit ce urmează a fi utilizate pe parcursul întregii misiuni de audit financiar.

288. Controlul intern reprezintă ansamblul politicilor, procedurilor și structurilor organizatorice concepute și implementate de către managementul și personalul entității publice în vederea furnizării unei asigurări rezonabile pentru:

- a) respectarea actelor normative în vigoare, a politicilor și deciziilor managementului;
- b) atingerea scopului și a obiectivelor stabilite prin actele de înființare ale entității publice într-un mod economic, eficient și eficace;
- c) utilizarea resurselor materiale, financiare și umane potrivit scopului declarat și obiectivelor entității publice;
- d) protejarea bunurilor patrimoniale și a informațiilor;
- e) prevenirea, depistarea și corectarea risipei, fraudei, erorilor și gestionării deficitare;
- f) dezvoltarea și întreținerea unor sisteme de colectare, stocare, prelucrare, actualizare și comunicare a datelor și informațiilor financiare și nefinanciare;
- g) asigurarea calității documentelor financiar-contabile și producerea în timp util de situații financiare care conțin date exacte și reale, referitoare la segmentul financiar și de management.

Rezultă că acest control este conceput și implementat pentru a aborda riscurile identificate care împiedică realizarea oricăruia dintre aceste obiective și a sprijini persoanele care gestionează fonduri publice ori patrimoniul public și/sau privat al statului/unităților administrativ-teritoriale să realizeze o bună gestiune financiară prin asigurarea legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului.

Controlul intern este un proces desfășurat de către toți angajații unei entități publice, coordonat de către conducătorii tuturor compartimentelor prin procedurile operaționale de lucru și se află în responsabilitatea managerului, care trebuie să îl implementeze și să îl monitorizeze.

289. Obiectivul principal urmărit de auditorii publici externi în această fază îl reprezintă evaluarea capacității sistemului de control intern de a preveni, de a detecta și de a corecta erorile/abaterile semnificative care pot să apară în cadrul activității desfășurate de entitatea supusă auditului. Aceasta presupune evaluarea de către echipa de audit a modului în care sistemul de control intern a fost conceput și stabilirea măsurii în care este implementat.

290. Pentru evaluarea sistemului de control intern, auditorii publici externi examinează, în conformitate cu prevederile cap. VI, următoarele:

- a) mediul de control intern al entității;
- b) performanța și managementul riscului (procesul de evaluare a riscului de către entitate);
- c) sistemul de informare și comunicare existent în cadrul entității;
- d) activitățile de control realizate la nivelul entității și monitorizarea acestora;
- e) auditarea și evaluarea, respectiv organizarea unui compartiment de audit intern care să evalueze sistemul de control intern.

În cadrul acestei evaluări auditorii publici externi vor aborda și aspectele de natură etică prezentate la pct. 464.

291. La evaluarea sistemului de control intern, auditorii publici externi vor lua în considerare, de asemenea, rezultatele activității compartimentului de audit intern al entității auditate, verificând însă dacă informațiile dobândite sunt credibile și utile în acțiunea de audit financiar.

292. Informațiile colectate de auditorii publici externi în urma evaluării sistemului de control intern vor fi utilizate ca probe de audit menite să susțină evaluarea riscurilor din cadrul entității. Constatările și concluziile rezultate ca urmare a evaluării sistemului de control intern, precum și recomandările formulate de auditorii publici externi cu privire la măsurile pe care entitatea trebuie să le ia pentru îmbunătățirea controlului intern vor fi cuprinse într-o secțiune distinctă a raportului de audit.

293. Probele de audit pentru înțelegerea activității entității auditate și cele pentru evaluarea sistemului de control intern al acesteia se obțin atât din etapa de documentare a misiunii de audit financiar, cât și din informațiile, actele, documentele, răspunsurile la chestionare și declarația conducerii entității auditate, furnizate de aceasta la începutul misiunii de audit, ca urmare a solicitării lor prin adresa de notificare, precum și pe parcursul acestor faze ale etapei de planificare a auditului financiar.

c) Identificarea și evaluarea riscurilor în cadrul entității

294. Auditorii publici externi estimează potențialele deficiențe ce pot să apară în activitatea entității și în situațiile financiare, ținând cont de următoarele:

a) erorile/abaterile constatate cu ocazia verificărilor efectuate în anii precedenți de organele cu atribuții în acest sens;

b) rezultatele evaluării sistemului de control intern;

c) raționamentul profesional.

295. Auditorii publici externi trebuie să identifice și să evalueze riscurile la nivelul entității auditate pentru fiecare categorie de operațiuni economice supusă auditului.

Evaluarea riscurilor și stabilirea pragului de semnificație determină, în principal, volumul activității de audit financiar, respectiv:

a) dimensiunea și conținutul eșantioanelor selectate din cadrul categoriilor de operațiuni economice care vor fi auditate;

b) procedurile de audit selectate, care vor fi orientate în special către zonele cu potențial mai ridicat de risc.

Dimensiunea eșantionului selectat pentru a fi auditat este direct proporțională cu nivelul de risc stabilit în urma evaluării, care poate fi scăzut, mediu sau ridicat.

296. Având în vedere faptul că auditul financiar oferă o asigurare rezonabilă, dar nu și absolută asupra existenței sau absenței unor erori/abateri semnificative în activitatea desfășurată de entitate și reflectată în situațiile financiare, apare inevitabil riscul de audit, care are două componente principale:

a) riscul de denaturare semnificativă;

b) riscul de nedetectare.

297. Riscul de denaturare semnificativă reprezintă riscul ca situațiile financiare să fie semnificativ denaturate anterior realizării auditului de către structurile de specialitate ale Curții de Conturi și se stabilește în urma evaluării riscului inerent și a riscului de control.

Riscul inerent reprezintă susceptibilitatea ca o categorie de operațiuni economice să conțină erori/abateri semnificative, fie individual, fie cumulate cu erorile/abaterile altor categorii de operațiuni economice, presupunând, printre altele, că în entitatea verificată nu există/nu sunt implementate controale interne.

Riscul de control reprezintă riscul ca o eroare/abateră semnificativă să se producă fără a fi prevenită, detectată sau corectată în timp util de către sistemul de control intern și sistemul contabil al entității auditate.

298. Riscul de nedetectare reprezintă probabilitatea ca procedurile aplicate de auditorii publici externi să nu detecteze deficiențele care există într-o categorie de operațiuni economice și care pot fi semnificative în mod individual sau atunci când sunt cumulate cu denaturări din alte categorii de operațiuni economice.

299. Identificarea și evaluarea riscurilor vor avea la bază concluziile formulate de echipa de audit în urma parcurgerii fazelor anterioare din etapa de planificare, precum și răspunsurile primite de la entitatea auditată la întrebările formulate de auditorii publici externi prin chestionarele transmise cu ocazia notificării entității cu privire la acțiunea de audit financiar.

În evaluarea riscurilor vor putea fi utilizate și alte proceduri de audit, cum ar fi: teste de control, proceduri analitice, teste de detaliu obținute prin diverse tehnici: observarea, inspecția etc.

300. În efectuarea auditului financiar, auditorii publici externi trebuie să manifeste scepticism profesional deoarece pot constata cazuri de nelegalitate și neconformitate care pot indica existența fraudei.

d) Determinarea pragului de semnificație (materialitatea)

301. Auditorii publici externi trebuie să determine pragul de semnificație în efectuarea auditului.

Pragul de semnificație poate fi stabilit în funcție de:

a) valoare - respectiv nivelul valoric al erorilor/abaterilor acceptabile în situațiile financiare, astfel încât utilizatorii să nu fie afectați în deciziile pe care le iau pe baza analizei acestor situații;

b) natură - corespunde aprecierii situației în care, indiferent de nivelul valoric al erorii/abaterii constatate, această deficiență trebuie să fie dezvăluită datorită naturii sale (de exemplu, fraudă);

c) context - corespunde aprecierii anumitor erori/abateri ca fiind semnificative nu neapărat prin mărimea sau natura lor, ci prin contextul și impactul pe care îl au acestea (de exemplu, o abatere cu caracter financiar-contabil care conduce la modificarea semnificativă a datelor prezentate în situațiile financiare: transformarea deficitului în excedent, solduri negative ale creanțelor bugetare ca urmare a neevidențierii unor obligații de plată ale contribuabililor).

Pragul de semnificație exprimă nivelul maxim admisibil de eroare acceptat pentru a putea decide dacă situațiile financiare sunt corecte sau nu. Acest nivel maxim, în literatura de specialitate, este cunoscut și ca "materialitate".

302. La determinarea pragului de semnificație, auditorii publici externi trebuie să țină cont atât de cadrul legislativ în vigoare, de cerințele altor reglementări relevante care ar putea influența acest nivel, cât și de considerente legate de categoriile de operațiuni economice, soldurile conturilor, prezentările de informații și relațiile existente între acestea.

303. Prin exercitarea raționamentului profesional, echipa de audit stabilește un singur prag de semnificație, exprimat sub forma unei valori numerice, obținută prin aplicarea unui procent cuprins între 0,5% și 2% la valoarea totală fie a cheltuielilor, fie a plăților, fie a veniturilor sau a activelor entității, în funcție de specificul activității desfășurate de entitatea auditată.

304. Atunci când stabilesc pragul de semnificație, auditorii publici externi trebuie să aibă în vedere că între acesta și riscul de audit există o relație invers proporțională, fapt ce va influența volumul și natura procedurilor de audit care vor fi aplicate în etapa de execuție.

Astfel, cu cât pragul de semnificație este mai mare, cu atât riscul de audit este mai mic, iar cu cât pragul de semnificație este mai mic, cu atât riscul de audit este mai mare.

e) Determinarea categoriilor de operațiuni economice ce urmează a fi auditate

305. Pe baza raționamentului profesional, auditorii publici externi vor selecta din situațiile financiare ale entității acele categorii de operațiuni economice care vor fi supuse auditării, astfel încât să fie urmărite atât obiectivul general al auditului financiar, cât și obiectivele menționate la pct. 259.

306. Categoriile de operațiuni economice tipice pentru auditarea situațiilor financiare ale unei entități pot fi: cheltuielile/plățile de personal, cheltuielile/plățile cu bunuri și servicii, cheltuielile/plățile de capital, cheltuielile/plățile cu dobânzile, cheltuielile/plățile cu asistența socială, transferurile, subvențiile, veniturile etc., din contul de execuție bugetară.

Din formularul de bilanț, categoriile de operațiuni privesc: activele corporale fixe, stocurile, debitorii, creditorii, împrumuturile, alte obligații etc.

Selectarea categoriilor de operațiuni economice va fi efectuată de auditorii publici externi în vederea identificării pentru fiecare dintre acestea a procedurilor de audit ce vor fi utilizate în etapa de execuție.

307. La determinarea categoriilor de operațiuni economice, auditorii publici externi trebuie să aibă în vedere:

- a) specificul entității auditate;
- b) cerințele de înregistrare contabilă și de raportare financiară ale entității auditate;
- c) operațiunile semnificative din punct de vedere valoric;
- d) rezultatele evaluării riscului asociat diferitelor tipuri de operațiuni.

f) Stabilirea metodelor de selectare din cadrul categoriilor de operațiuni economice a elementelor în vederea testării acestora

308. În această fază a etapei de planificare a auditului, auditorii publici externi trebuie să determine metodele de selectare din cadrul categoriilor de operațiuni economice a elementelor care vor fi testate efectiv în etapa de execuție a auditului financiar.

Pe baza raționamentului profesional, auditorii publici externi pot opta pentru una dintre următoarele metode:

1. selectarea tuturor elementelor din categoria de operațiuni economice în vederea testării;
2. selectarea unor elemente specifice din categoria de operațiuni economice în vederea testării;
3. utilizarea eșantionării ca metodă de obținere a probelor de audit.

309. Selectarea tuturor elementelor din cadrul unei categorii de operațiuni economice se utilizează în cazul în care auditorii publici externi stabilesc că cea mai adecvată metodă de testare este să examineze integral elementele care alcătuiesc categoria de operațiuni respectivă, și anume în cazul în care:

- a) categoria de operațiuni economice este constituită dintr-un număr mic de elemente cu valoare mare;
- b) sistemul de evidență tehnico-operativă și financiar-contabilă din cadrul entității auditate face ca examinarea integrală a operațiunilor economice să fie eficientă din punctul de vedere al timpului afectat acțiunii de audit;
- c) alte metode de selectare a elementelor din cadrul categoriei de operațiuni economice nu oferă suficiente probe de audit adecvate pentru formularea unor concluzii.

310. Selectarea unor elemente specifice din categoria de operațiuni economice pentru obținerea probelor de audit de către auditorii publici externi constă în alegerea unor anumite elemente dintr-o categorie de operațiuni ale entității, pe baza:

- a) informațiilor și documentelor din dosarul permanent sau obținute în etapa de planificare a auditului despre entitatea auditată, inclusiv din mass-media;
- b) riscurilor pe care le-au identificat și evaluat auditorii publici externi pe parcursul etapei de planificare;

c) caracteristicilor elementelor din categoria de operațiuni economice care urmează a fi testate.

311. Selecția elementelor specifice din cadrul categoriei de operațiuni economice poate să includă:

a) elemente cu valoare sau importanță mare. În această situație se vor testa întotdeauna toate operațiunile economice care depășesc pragul de semnificație (al materialității) sau acele operațiuni economice ale entității care, deși ca valoare se situează sub pragul de semnificație, sunt de valoare foarte mare ori pot genera suspiciuni de apariție a erorilor/abaterilor sau fraudei;

b) toate elementele peste o anumită valoare;

c) toate acele operațiuni economice, indiferent de valoare, care, după părerea auditorilor publici externi, comportă un risc special.

Eșantionarea în audit

312. În cazul utilizării eșantionării ca metodă de obținere a probelor de audit, auditorii publici externi vor aplica procedurile de audit numai asupra operațiunilor economice incluse în eșantion, astfel încât, după analizarea elementelor selectate, concluziile să poată fi extinse asupra întregii categorii de operațiuni economice din care a fost ales eșantionul.

Eșantionarea în audit presupune aplicarea procedurilor de audit pentru mai puțin de 100% din elementele componente ale unei populații relevante pentru audit, astfel încât toate aceste elemente să aibă posibilitatea de a fi selectate, cu scopul de a furniza o bază rezonabilă auditorului public extern, în funcție de care să formuleze concluzii cu privire la întreaga populație din care a fost selectat eșantionul.

Elementele individuale care constituie o populație reprezintă unitatea de eșantionare. Unitățile de eșantionare pot fi elemente fizice (de exemplu, verificări ale listelor obținute pe baza fișelor de depozit, intrări provenite din încasări în baza situațiilor bancare, lista facturilor reprezentând vânzări de bunuri sau prestări de servicii, situații ale debitorilor etc.) sau unități monetare.

Eșantionul selectat trebuie să fie reprezentativ și să conțină un număr suficient de elemente pentru a formula concluzii realiste despre întreaga categorie de operațiuni auditate. Eșantionul reprezentativ este acel eșantion în care caracteristicile elementelor testate sunt aproximativ identice caracteristicilor specifice tuturor elementelor din categoria de operațiuni economice verificate.

Probele de audit se obțin prin selectarea eșantionului prin metode statistice sau prin metode nestatistice.

1. Metodele statistice folosesc teoria probabilităților și a formulelor statistice pentru determinarea mărimii/dimensiunii eșantionului, inclusiv evaluarea și luarea în calcul a riscului de eșantionare oferind posibilitatea obținerii unor concluzii valabile pentru întreaga populație.

Metodele de selectare statistică a eșantionului sunt următoarele:

1.1. selectarea pe bază de unități monetare (MUS - monetary unit sampling);

1.2. selectarea sistematică:

1.2.1. selectarea stratificată;

1.2.2. selectarea pe mai multe nivele;

1.2.3. selectarea aleatorie.

1.1. Selectarea pe bază de unități monetare (MUS) este o metodă de selecție a elementelor care urmează a fi testate în funcție de valoarea lor monetară, în care dimensiunea, selectarea și evaluarea eșantionului au drept rezultat o concluzie exprimată în valori monetare.

Un beneficiu al acestei metode de selectare este faptul că efortul auditorului public extern este direcționat către elementele cu o valoare mai mare, deoarece acestea au o probabilitate mai mare de a fi selectate și pot conduce la dimensiuni mai reduse ale eșantioanelor.

1.2. Selectarea sistematică este o metodă în care numărul unităților de eșantionare (elementelor) din cadrul populației este împărțit la dimensiunea eșantionului pentru a se obține un interval de eșantionare, iar după determinarea unui punct de plecare generat aleatoriu se selectează ulterior fiecare a N -a unitate de eșantionare.

Selectarea sistematică se aplică în cazul în care se impune ca eșantionul să acopere egal întreaga populație, iar valorile nu fluctuează foarte mult.

1.2.1. Selectarea stratificată se efectuează prin divizarea populației în grupuri de elemente cu caracteristici asemănătoare. Grupurile pot fi determinate pe baza dimensiunilor tranzacțiilor (valori ridicate sau scăzute) ori a riscului de audit (risc ridicat sau scăzut). După ce populația a fost împărțită în grupe, pentru a extrage elemente din cadrul fiecărui grup se poate utiliza eșantionarea aleatorie simplă. Pentru evaluarea rezultatelor trebuie în primul rând calculate erorile la nivelul fiecărui grup, iar apoi la nivelul întregii populații din care provin grupurile, ținându-se cont de gradul de omogenitate atât în cadrul grupurilor, cât și între grupuri.

1.2.2. Selectarea pe mai multe nivele este necesară în general atunci când operațiunile economice sunt desfășurate în locații diferite, care sunt prea numeroase pentru a fi vizitate în totalitate, iar elementele care trebuie testate se regăsesc în aceste locații. Selectarea se va desfășura în două etape - în prima etapă se va extrage un eșantion din numărul total de locații pentru a fi vizitate, iar în a doua etapă se vor extrage eșantioane din cadrul fiecărei locații vizitate, pentru ca elementele acestora să fie testate.

Atunci când evaluează rezultatele, auditorul public extern trebuie să extrapoleze erorile atât la nivelul fiecărei locații, cât și la totalul locațiilor.

1.2.3. Selectarea aleatorie funcționează prin selectarea la întâmplare a elementelor din întreaga populație. Fiecare element din care este compusă populația are șanse egale de selecție. Această metodă de selecție se potrivește cel mai bine populațiilor în care elementele componente au dimensiuni sau riscuri similare.

Pentru a selecta elementele care intră în componența unui eșantion cu ajutorul acestei metode se va asigura caracterul aleatoriu al elementelor prin utilizarea aplicațiilor informatice.

2. Metodele de selectare nestatistice oferă rezultate orientative care nu pot fi extrapolate pentru a fi reprezentative pentru întreaga populație, datorită naturii procesului de selecție care nu oferă fiecărui element din componența populației șanse egale de selecție.

Metodele de selectare nestatistice sunt următoarele:

2.1. selecția la întâmplare;

2.2. selecția în bloc.

2.1. Selecția la întâmplare se bazează pe raționamentul profesional și constă în selectarea elementelor dintr-o populație care îndeplinesc anumite criterii predefinite. Această metodă se utilizează atunci când este necesară demonstrarea anumitor ipoteze sau aspecte specifice.

Procentul sau valoarea erorilor se referă numai la cazurile care au fost examinate și nu pot fi utilizate pentru a reprezenta statistic întreaga populație.

2.2. Selecția în bloc implică selectarea unuia sau mai multor blocuri de elemente cu caracteristici apropiate din cadrul populației și poate fi utilă pentru studii de caz prin care se dorește verificarea anumitor criterii. În mod normal, selectarea în bloc nu poate fi utilizată ca metodă de eșantionare în audit, deoarece majoritatea populațiilor este structurată în așa fel încât există probabilitatea ca elementele unui șir să dețină caracteristici similare unul față de celălalt, dar diferite față de caracteristicile elementelor din altă parte a populației.

Decizia cu privire la măsura în care ar trebui utilizată o abordare statistică sau nestatistică a selectării eşantionului este o chestiune care ţine de raţionamentul auditorului. Cu toate acestea, dimensiunea eşantionului nu reprezintă un criteriu valid de diferenţiere între abordările statistică şi nestatistică.

313. Pentru îndeplinirea acestor cerinţe, categoria de operaţiuni economice supuse eşantionării trebuie să îndeplinească cumulativ următoarele caracteristici:

- a) să fie adecvată obiectivului urmărit prin misiunea de audit financiar;
- b) să fie completă, ceea ce presupune ca în categoria de operaţiuni economice respectivă să fie incluse toate elementele relevante aferente perioadei pentru care se realizează selecţia.

În vederea realizării unei analize mai detaliate a elementelor care formează eşantionul, auditorii publici externi pot stratifica o categorie de operaţiuni, prin divizarea acesteia în subcategorii distincte, pe baza anumitor caracteristici care le definesc (de exemplu, divizarea categoriei "venituri" în subcategorii, după tipul acestora: venituri fiscale, venituri nefiscale, venituri din capital etc.).

314. În cazul utilizării eşantionării ca metodă de selectare a elementelor din categoriile de operaţiuni economice care vor fi testate, rezultatele activităţii auditorilor publici externi pot fi afectate de riscul de eşantionare, care poate conduce fie la eforturi suplimentare datorită efectuării unui număr prea mare de teste de detaliu, fie la formularea unei opinii de audit incorecte, datorită alegerii unui eşantion care nu este reprezentativ.

Riscul de eşantionare reprezintă riscul ca în baza unui eşantion concluzia auditorului să fie diferită de concluzia la care s-ar fi ajuns dacă întreaga populaţie ar fi fost supusă aceleiaşi proceduri de audit.

Riscul de eşantionare poate conduce la două tipuri de concluzii generatoare de erori:

(i) în cazul unui test al controalelor, concluzia potrivit căreia controalele sunt mai eficiente decât sunt ele în realitate sau, în cazul testelor de detaliu, concluzia că nu există o denaturare semnificativă, când această denaturare există de fapt. Auditorul public extern trebuie să fie preocupat în primul rând de acest tip de concluzie eronată, deoarece aceasta afectează eficacitatea auditului şi există o probabilitate mai mare de a conduce la o opinie de audit neadecvată;

(ii) în cazul unui test al controalelor, concluzia potrivit căreia controalele sunt mai puţin eficiente decât sunt ele în realitate sau, în cazul unui test de detaliu, concluzia că există o denaturare semnificativă, când această denaturare nu există de fapt. Acest tip de concluzie eronată afectează eficienţa auditului, deoarece conduce la o muncă suplimentară pentru a se stabili dacă concluziile iniţiale sunt incorecte.

Riscul de eşantionare este un element al riscului de nedetectare.

Tot un element al riscului de nedetectare este şi riscul de neeşantionare, respectiv posibilitatea ca auditorii publici externi să poată ajunge la o concluzie eronată din orice motiv care nu are legătură cu mărimea eşantionului (de exemplu, auditorii publici externi ar putea utiliza proceduri de audit neadecvate sau pot interpreta greşit probele).

g) Abordarea auditului financiar

315. În această fază a planificării, echipa de audit stabileşte procedurile de audit pe care le va aplica în etapa de execuţie a auditului financiar, în scopul atingerii obiectivelor propuse. În acest sens, auditorii publici externi trebuie să planifice cea mai adecvată combinaţie între teste ale controalelor şi proceduri de fond, în vederea obţinerii de probe de audit suficiente şi adecvate.

316. Combinaţia dintre volumul de teste ale controalelor şi cel al procedurilor de fond, pe care le vor utiliza auditorii publici externi în vederea obţinerii de probe de audit, este cunoscută în practica internaţională sub denumirea de abordare a auditului şi poate fi de două tipuri:

- a) abordare bazată pe sisteme;
- b) abordare bazată pe proceduri de fond.

317. Dacă în urma evaluării sistemelor contabil și de control intern se ajunge la concluzia că sistemele funcționează în mod eficient și auditorii publici externi se pot baza pe acestea, ei vor utiliza în misiunea de audit "abordarea bazată pe sisteme".

Abordarea bazată pe sisteme reprezintă o evaluare în profunzime a sistemelor de conducere și de control, cu scopul de a stabili dacă acestea funcționează economic, eficient și eficace, pentru identificarea deficiențelor și formularea de recomandări pentru a le corecta. În acest sens se analizează entitatea publică, ca pe un sistem, respectiv un ansamblu compus din mai multe subsisteme, care trebuie să contribuie la îndeplinirea obiectivelor acesteia. Această abordare se face de către auditorii publici externi în funcție de mărimea, volumul și activitatea pe care o derulează entitatea publică.

Aceasta presupune că echipa de audit va realiza mai mult teste ale controalelor și va utiliza mai puține proceduri de fond (teste de detaliu).

Teste ale controalelor sunt efectuate cu scopul de a obține probe de audit privind modul de funcționare a sistemului contabil și a celui de control intern ale entității auditate, începând cu proiectarea acestor sisteme, pentru a putea preveni, detecta și corecta erorile/abaterile și, după caz, situațiile de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului, și continuând cu modul de funcționare a acestora pe toată perioada auditată.

318. În cadrul abordării bazate pe sisteme, auditorii publici externi trebuie să parcurgă următoarele etape:

- a) identificarea și evaluarea în profunzime a controalelor-cheie existente la nivelul entității auditate și stabilirea măsurii în care auditorii publici externi se pot baza pe respectivele controale, presupunând că acestea operează efectiv;
- b) testarea pentru conformitate a controalelor-cheie pentru a stabili dacă ele au funcționat în entitate și funcționarea lor a fost eficientă pe tot parcursul perioadei supuse auditării;
- c) testarea în detaliu a unor operațiuni efectuate în entitatea auditată pentru a determina dacă, indiferent de sistemul de control al acesteia, situațiile financiare sunt complete și întocmite cu acuratețe, precum și dacă operațiunile respective au fost legale și reale și, după caz, dacă criteriile de economicitate, eficiență și eficacitate au fost respectate.

319. Abordarea bazată pe proceduri de fond se alege în situația în care evaluarea sistemelor contabil și de control intern a pus în evidență faptul că acestea au o serie de puncte slabe/carențe și auditorii publici externi ai Curții de Conturi nu se pot baza pe controalele interne implementate în cadrul entității auditate, ceea ce determină aplicarea unui număr mai mare de proceduri de fond în vederea atingerii obiectivelor auditului financiar.

La stabilirea modalității de abordare a auditului, auditorii publici externi vor ține seama și de identificarea și analiza zonelor de risc ce au incidență semnificativă asupra activității entității și implicit asupra situațiilor financiare auditate.

h) Elaborarea de către auditorii publici externi a planului de audit financiar

320. Pe baza informațiilor obținute pe parcursul tuturor fazelor anterioare din cadrul etapei de planificare, echipa de audit va întocmi planul de audit financiar, prin care se stabilesc obiectivele auditului financiar și modul în care acestea vor fi îndeplinite, precum și detalierea procedurilor de audit ce urmează a fi realizate de membrii echipei în etapa de execuție a acestuia.

321. Planul de audit financiar va conține în mod sintetic informații privind:

- a) cadrul general al auditului, respectiv: obiectivele auditului, exercițiul bugetar auditat, componența echipei de audit, repartizarea activităților de audit ce urmează a fi realizate de fiecare membru al echipei, fondul de timp alocat pe activități și persoane;

b) date despre entitatea auditată: prezentarea generală a domeniului de activitate al entității auditate, a scopului, funcțiilor, obiectivelor și a atribuțiilor acesteia, a situațiilor financiare și a cadrului legal aplicabil; o scurtă prezentare a activităților entității auditate și a circumstanțelor financiare, cu referire la informații mai detaliate, dacă este cazul; detalii privind orice fapte importante, evenimente sau schimbări care au avut loc ori pot avea loc, efectul lor posibil asupra operațiunilor entității, a mediului de control sau a auditului;

c) reprezentanții entității auditate atât în perioada supusă auditului, cât și în perioada efectuării misiunii de audit;

d) înțelegerea și evaluarea sistemelor contabil și de control intern;

e) identificarea și evaluarea riscurilor și precizarea zonelor cu risc ridicat de apariție a erorilor/abaterilor sau a fraudei în cadrul entității auditate. Se prezintă o sinteză a riscurilor specifice identificate, orice probleme majore posibil a fi întâlnite și alte aspecte din situațiile financiare care în mod obișnuit necesită o atenție specială;

f) stabilirea pragului de semnificație, care va sta la baza formulării opiniei de audit cu referire la documentația care stabilește motivele pentru care acesta a fost determinat;

g) abordarea auditului financiar, respectiv prezentarea procedurilor de audit ce se vor aplica de către auditorii publici externi;

h) alte aspecte pe care auditorii publici externi le consideră necesare pentru realizarea auditului, cum ar fi: utilizarea experienței corespunzătoare a membrilor echipei pentru zonele cu risc ridicat; programul întâlnirilor de lucru cu entitatea auditată; existența tehnologiei informaționale în cadrul entității, coordonatele în legătură cu persoanele de contact din cadrul entității auditate etc.

322. Planul de audit financiar întocmit de echipa de audit se avizează de către directorul din cadrul departamentului/ directorul adjunct al camerei de conturi și se aprobă de către consilierul de conturi/directorul camerei de conturi, înainte de începerea etapei de execuție a auditului financiar.

Planul de audit financiar trebuie modificat, avizat și aprobat și pe parcursul executării auditului, dacă apar informații noi care modifică premisele și condițiile avute în vedere la elaborarea planului de audit financiar inițial.

B. Execuția auditului financiar

323. În cadrul etapei de execuție a auditului financiar, auditorii publici externi realizează următoarele activități:

a) stabilesc elementele care trebuie extrase din categoria de operațiuni economice supusă analizei (conținutul eșantionului);

b) identifică și aplică proceduri de audit pentru obținerea probelor de audit necesare realizării misiunii de audit;

c) extrapolează valoarea erorilor/abaterilor constatate la nivelul întregii categorii de operațiuni economice auditate, dacă procedurile de audit au fost aplicate asupra unui eșantion;

d) însumează valorile erorilor/abaterilor extrapolate și le compară cu pragul de semnificație;

e) întocmesc documente de lucru pentru a-și susține raportul de audit și, respectiv, opinia de audit pe care o vor formula.

324. Probele de audit, respectiv actele, documentele și informațiile obținute, sunt utilizate pentru a demonstra dacă conducerea și personalul entității auditate au acționat în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cu principiile stabilite prin regulamentele, procedurile, politicile și standardele adoptate și dacă au folosit resursele în mod economic, eficient și eficace, după caz.

Probele de audit pe care le obțin auditorii publici externi trebuie să fie suficiente și adecvate pentru a putea susține constatările și concluziile formulate de echipa de audit, recomandările formulate pentru înlăturarea deficiențelor constatate și îmbunătățirea activității entității auditate, precum și opinia de audit.

Gradul de suficiență al probelor de audit (cantitatea probelor de audit necesare) este determinat de auditorii publici externi în funcție de nivelul de risc evaluat în legătură cu categoria de operațiuni economice auditată (cu cât este mai ridicat nivelul de risc, cu atât crește cantitatea de probe de audit necesară susținerii constatărilor și concluziilor) și în funcție de calitatea acestor probe (cu cât probele de audit au o calitate mai bună, cu atât sunt necesare mai puține probe pentru susținerea constatărilor și concluziilor).

Gradul de adecvare al probelor de audit (calitatea probelor de audit) este stabilit de auditorii publici externi ținând cont de relevanța și de gradul de încredere al acestora pentru susținerea constatărilor și concluziilor auditului financiar. Gradul de încredere al probelor de audit depinde de sursa și natura acestora, precum și de circumstanțele în care au fost obținute.

Gradul de suficiență și cel de adecvare al probelor de audit sunt stabilite de către auditorii publici externi pe baza raționamentului profesional.

325. În vederea obținerii probelor de audit, auditorii publici externi trebuie să evalueze aserțiuni de audit, reprezentând "afirmații" ale conducerii entității auditate, care este responsabilă pentru prezentarea fidelă în situațiile financiare a tuturor operațiunilor efectuate de aceasta, în condiții de legalitate, regularitate, economicitate, eficiență și eficacitate.

În acest scop, echipa de audit trebuie să identifice și să evalueze riscurile de denaturare semnificativă la nivelul afirmațiilor, pentru: categorii de operațiuni economice; solduri ale conturilor la sfârșitul perioadei, precum și pentru celelalte componente ale situațiilor financiare.

Conducerea entității, atunci când declară că situațiile financiare sunt în conformitate cu legile, reglementările și cu cadrul general de raportare financiară, afirmă că situațiile financiare au fost întocmite corect și nu are cunoștință de existența unor eventuale erori, deficiențe sau omisiuni.

326. Riscurile de denaturare semnificativă la nivelul afirmațiilor pentru categorii de operațiuni economice, solduri ale conturilor la sfârșitul perioadei și pentru celelalte componente ale situațiilor financiare trebuie luate în considerare la determinarea naturii, plasării în timp și amplitudinii procedurilor de audit ce vor fi efectuate pentru obținerea de probe de audit suficiente și adecvate cu ajutorul cărora se vor confirma sau infirma afirmațiile conducerii.

În identificarea și evaluarea riscurilor de denaturare semnificativă la nivelul afirmațiilor, auditorul public extern poate ajunge la concluzia că riscurile identificate sunt corelate, în mod mai evident, cu situațiile financiare ca întreg și, pe cale de consecință, pot afecta mai multe afirmații.

Afirmațiile conducerii vor fi utilizate de auditorul public extern pentru a identifica posibile denaturări în următoarele 3 categorii:

a) categorii de operațiuni economice supuse auditului, prezentate în contul de rezultat patrimonial, în conturile de execuție a cheltuielilor și în contul de execuție a veniturilor:

(i) apariția (proprietatea) - operațiunile economice și evenimentele care au fost înregistrate aparțin entității;

(ii) exhaustivitatea - toate operațiunile economice și evenimentele care au avut loc au fost înregistrate în patrimoniul entității;

(iii) exactitatea - valorile și datele cu privire la categoriile de operațiuni economice și evenimente au fost înregistrate corespunzător;

(iv) data de închidere - operațiunile economice și evenimentele au fost înregistrate în perioada contabilă corectă;

(v) clasificarea - operațiunile economice și evenimentele au fost înregistrate în conturile corespunzătoare;

b) soldurile conturilor la sfârșitul perioadei prezentate în bilanțul contabil:

(i) existența - activele, datoriile și participațiile la capitalul propriu au fost înregistrate;

(ii) drepturile și obligațiile - deținerea sau controlarea drepturilor asupra activelor și datoriilor, precum și asupra obligațiilor care decurg din acestea;

(iii) exhaustivitatea - toate activele, datoriile și participațiile la capitalul propriu care ar fi trebuit înregistrate au fost înregistrate;

(iv) evaluarea și alocarea - stabilirea valorii activelor, datoriilor și participațiilor la capitalul propriu, în conformitate cu legislația, și evidențierea lor în conturile contabile corespunzătoare;

c) descrierea și prezentarea informațiilor pentru celelalte componente care alcătuiesc situațiile financiare:

(i) apariția, drepturile și obligațiile - operațiunile economice, evenimentele și alte aspecte prezentate au avut loc și sunt caracteristice entității;

(ii) exhaustivitatea - toate prezentările care ar fi trebuit incluse în situațiile financiare au fost incluse;

(iii) clasificarea și gradul de înțelegere - informațiile financiare sunt descrise și ilustrate corespunzător, iar prezentările sunt exprimate clar;

(iv) exactitatea și evaluarea - informațiile financiare sunt prezentate corespunzător și la valorile corecte.

327. Pentru obținerea de probe de audit pe baza cărora să prezinte constatările, să formuleze concluziile, recomandările și opinia de audit, auditorii publici externi trebuie să aplice în etapa de execuție a misiunii de audit financiar proceduri și tehnici de audit, respectiv:

a) teste ale controalelor;

b) proceduri de fond.

328. Echipa de audit va aplica în etapa de execuție proceduri de fond, în scopul obținerii unei asigurări rezonabile că situațiile financiare nu sunt afectate de erori/abateri semnificative. Procedurile de fond sunt de două tipuri:

(i) proceduri analitice;

(ii) teste de detaliu.

329. În vederea identificării modificărilor intervenite în activitățile și operațiunile economice ale entității care pot afecta situațiile financiare ale acesteia, auditorii publici externi utilizează proceduri analitice pentru analiza informațiilor financiare și nefinanciare.

Această analiză constă în compararea indicatorilor existenți la nivelul entității și a tendințelor semnificative ale acestora pe o anumită perioadă, inclusiv investigarea fluctuațiilor și a relațiilor care sunt inconsecvente față de alte informații relevante de care dispune echipa de audit sau care se abat de la valorile previzionate de auditorii publici externi.

Procedurile analitice se aplică, de obicei, datelor exprimate sub formă numerică și presupun: calcule, analize ale proporțiilor, tendințe și fluctuații ale informațiilor etc.

Procedurile analitice atrag atenția auditorilor publici externi asupra aspectelor specifice care necesită o examinare suplimentară. Aceste proceduri se pot aplica atât datelor din situațiile financiare centralizate (agregate), cât și celor din situațiile financiare ale structurilor subordonate entității auditate și oferă indicii cu privire la posibile erori/abateri de la legalitate și regularitate, precum și cu privire la modul de respectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului public și privat al statului/unităților administrativ-teritoriale aflate în administrarea entităților auditate.

330. Tehnicile specifice utilizate de echipa de audit ca proceduri analitice includ:

1. studierea schimbărilor intervenite în situațiile financiare față de perioadele contabile anterioare celei de raportare;
2. analiza evoluției indicatorilor care au stat la baza modului de fundamentare a bugetului de venituri și cheltuieli;
3. analiza gradului de execuție a bugetului de venituri și cheltuieli definitiv aprobat;
4. studierea corelațiilor dintre diferite posturi bilanțiere;
5. studiul legăturilor dintre informațiile financiare și cele nefinanciare, care pot confirma cunoștințele pe care auditorii publici externi le-au dobândit deja, sau le pot atrage atenția asupra unor cifre neobișnuite ori neprevăzute în situațiile financiare, referitoare la anumite operațiuni economice efectuate de entitate.

Analiza datelor și informațiilor reprezintă o cercetare obiectivă, cantitativă și calitativă, pentru identificarea factorilor de influență a întregului proces sau fenomen economic analizat.

Auditorii publici externi analizează datele și informațiile colectate prin utilizarea următoarelor proceduri analitice (cantitative și calitative):

a) analiza comparativă (benchmarking) - reprezintă un proces de comparare a metodelor, proceselor, procedurilor specifice entității verificate cu cele ale altor entități sau standarde aplicabile în domeniul de activitate.

Analizele comparative sunt în mod obișnuit utilizate pentru:

(i) identificarea unor căi de îmbunătățire a economicității, eficienței și eficacității utilizării fondurilor publice și administrării patrimoniului public și privat;

(ii) examinarea evoluției tendințelor;

(iii) creșterea credibilității recomandărilor formulate în raportul întocmit în urma acțiunii de verificare;

b) analiza nivelului de îndeplinire a scopului, obiectivelor și atribuțiilor prevăzute de actele normative de înființare și organizare a activității entității verificate - se utilizează, în principal, pentru a determina dacă scopul, obiectivele și atribuțiile stabilite au fost atinse, precum și pentru a identifica acei factori care au condus la nerealizarea sau realizarea parțială a acestora. Orice abatere de la derularea în bune condiții a activității entității verificate poate fi stabilită prin raportarea rezultatelor și impacturilor efective la scopul, obiectivele și atribuțiile prestabilite;

c) analiza cost-eficacitate - se efectuează asupra relațiilor dintre costurile activității și rezultatele exprimate în costuri pe unitatea de rezultat obținut. Analiza cost-eficacitate se concentrează asupra identificării celor mai avantajoase mijloace de atingere a obiectivelor definite în condițiile unui nivel maxim de cheltuieli alocate.

331. Prin testele de detaliu efectuate asupra unor operațiuni ale entității pentru perioada auditată, echipa de audit testează detaliile acestor operațiuni economice, în scopul obținerii de probe de audit, pentru a formula concluzii privind caracterul real, exact, legal și complet al acestor operațiuni.

Astfel, pentru confirmarea caracterului real al operațiunilor economice ale entității auditate sunt efectuate teste pentru a pune în evidență realizarea efectivă a acestora, verificând în acest scop dacă aceste operațiuni înregistrate în evidențele tehnico-operativă și financiar-contabilă au la bază documente justificative, întocmite în conformitate cu prevederile legale.

În ceea ce privește verificarea exactității operațiunilor economice, aceasta presupune refacerea de către echipa de audit a calculelor pentru toate operațiunile selectate, confruntarea acestora cu datele înscrise în documentele justificative și compararea lor cu înregistrările din evidența tehnico-operativă și financiar-contabilă. De asemenea, pentru confirmarea exactității, se verifică înregistrarea în evidență a operațiunilor economice, conform planului de conturi general aplicabil entității auditate.

În ceea ce privește caracterul legalității operațiunilor economice, auditorii publici externi verifică dacă acestea respectă toate prevederile legale care le sunt aplicabile și care sunt în vigoare la data efectuării acestora.

Pentru confirmarea caracterului complet al operațiunilor economice, auditorii publici externi verifică dacă toate documentele justificative au fost înregistrate în evidențele tehnico-operativă și financiar-contabilă.

332. Testele de detaliu pot lua forma unor tehnici specifice de obținere a probelor de audit, cum ar fi:

a) inspecția - constă în examinarea registrelor de contabilitate pentru a identifica dacă datele înregistrate în acestea corespund cu cele existente în documentele justificative, în condițiile respectării prevederilor legale, în cazul cheltuielilor, începând de la faza de angajare a cheltuielilor și până la plata efectivă a acestora, iar în cazul veniturilor, începând de la stabilirea acestora și până la încasarea lor.

În cazul activelor corporale, inspecția presupune verificarea existenței faptice a acestora, a modului de gestionare și chiar a îndeplinirii specificațiilor tehnice aplicabile (de exemplu, în cazul examinării unui activ, cum ar fi un drum sau o clădire, dacă există indicii privind nerespectarea specificațiilor de construcție aplicabile, se poate verifica inclusiv dacă acestea sunt îndeplinite, solicitându-se în acest scop efectuarea unei expertize tehnice, conform prevederilor pct. 20).

În cazul obiectivelor prevăzute în actul de înființare al entității, inspecția presupune verificarea dacă entitatea a luat deciziile corecte sau și-a îndeplinit atribuțiile în concordanță cu aceste obiective.

Auditorii publici externi apreciază măsura în care se pot încrede în documentele inspectate și au în vedere riscul de fraudă și posibilitatea ca un document inspectat să nu fie autentic ori să conțină date nereale.

Cu prilejul inspecției auditorii publici externi pot solicita furnizarea de diferite informații sau documente și de la persoane din afara entității verificate sau pot solicita unor instituții specializate ale statului efectuarea unor verificări de specialitate.

În vederea verificării elementelor patrimoniale și a realității efectuării unor categorii de cheltuieli, inspecția se efectuează și pe teren. În acest caz, auditorii publici externi pot solicita entității verificate constituirea unei comisii, din care, pe lângă membrii echipei de audit, pot face parte reprezentanții entității verificate, precum și experți pe domenii, din afara entității, dacă este cazul.

Pentru realizarea acestei activități de inspecție, auditorii publici externi pot să examineze, fără a fi limitative, informațiile referitoare la planificarea strategică și operațională a entităților verificate, la controalele interne dispuse de către conducerea entității verificate, precum și informațiile cuprinse în următoarele documente:

(i) stenogramele sau procesele-verbale ale ședințelor conducerii executive, precum și ale organelor deliberative;

(ii) reclamațiile și contestațiile primite de entitate, precum și modul de soluționare a acestora;

(iii) rapoartele de activitate ale entităților auditate și ale unităților subordonate acestora;

(iv) rapoartele întocmite în urma acțiunilor de audit public extern sau de control precedente;

(v) rapoartele de audit intern.

b) observarea - presupune urmărirea activităților, proceselor sau a procedurilor interne realizate de către persoane din cadrul entității verificate;

c) interviuarea - este o procedură de audit ce vine în completarea altor proceduri utilizate și care constă în obținerea de date și informații de la persoanele abilitate din interiorul și din exteriorul entității verificate, în scopul de a obține probe de audit suficiente și adecvate. Această procedură de audit presupune întocmirea de chestionare, care reprezintă o listă de întrebări la care se cer răspunsuri în formă scrisă, în vederea obținerii datelor și informațiilor necesare realizării obiectivelor acțiunii de verificare. La finalul chestionarului se adresează întrebarea deschisă "Mai aveți ceva de adăugat în completarea celor spuse?";

d) confirmarea - constă în primirea unui răspuns scris de la o persoană fizică sau juridică, independentă de entitatea supusă verificării, pentru a stabili acuratețea informațiilor furnizate de entitatea verificată ori pentru a corobora informațiile conținute în înregistrările contabile ale acesteia cu cele primite de la sursele externe;

e) recalcularea - presupune verificarea acurateții calculelor aritmetice din documentele justificative și din înregistrările contabile, prin reluarea calculelor;

f) reeefectuarea - presupune aplicarea de către auditorul public extern, în mod independent, a procedurilor sau controalelor care au fost efectuate de către entitatea verificată în cadrul controlului intern. De exemplu, dacă selecția ofertelor dintr-un proces de licitație este dependentă de îndeplinirea anumitor criterii, procesul de selectare a ofertelor ar putea fi reeefectuat pentru a testa dacă a fost aleasă oferta corectă. În cazul în care apar probleme de natură tehnică, pot fi implicați experți, așa cum s-a precizat la pct. 20.

333. Procedurile și tehnicile de audit pot fi aplicate asupra tuturor elementelor din categoria de operațiuni economice ("populație"), asupra unor elemente specifice sau asupra unor eșantioane extrase din populația totală, în funcție de raționamentul profesional al auditorilor publici externi.

334. Procedurile și tehnicile de audit aplicate de către auditorii publici externi în vederea obținerii de probe de audit suficiente și adecvate, care să poată susține constatările, concluziile, recomandările, precum și raportul și opinia de audit, vor fi consemnate în documente de lucru conținute de dosarele de audit.

335. În vederea emiterii opiniei de audit, echipa de audit va proceda la totalizarea valorilor erorilor/abaterilor extrapolate și la compararea acestei valori totale cu pragul de semnificație.

336. Extrapolarea la nivelul întregii populații (categorie de operațiuni economice) a valorii erorii/abaterii constatate cu ocazia aplicării procedurilor de audit asupra elementelor din eșantionul selectat se va face prin înmulțirea ratei erorilor/abaterilor cu valoarea întregii populații. Rata erorilor/abaterilor se calculează ca raport între valoarea totală a erorilor/abaterilor constatate și valoarea totală a eșantionului verificat. Erorile/Abaterile vor fi extrapolate doar cu condiția ca acestea să fie materiale prin valoare.

În cazul testelor de detaliu, auditorul public extern trebuie să extrapoleze denaturările identificate în eșantion la ansamblul populației pentru a obține o imagine de ansamblu asupra amplitudinii denaturării, dar se poate ca extrapolarea să nu fie suficientă pentru a determina valoarea abaterilor.

Atunci când s-a stabilit că o denaturare reprezintă o anomalie, aceasta poate fi exclusă atunci când se extrapolează denaturările la ansamblul populației. Cu toate acestea, efectul oricărei astfel de denaturări, dacă nu este corectată, trebuie luat în considerare în plus față de extrapolarea denaturărilor care nu reprezintă anomalii.

337. La elaborarea/întocmirea documentelor de lucru se va ține seama că acestea trebuie să îndeplinească următoarele cerințe:

a) să fie corecte și complete pentru a susține constatările, concluziile și recomandările formulate de către auditorii publici externi;

b) să fie clare și inteligibile;

c) să fie lizibile;

d) informațiile conținute trebuie să se rezume la aspectele relevante și utile obiectivelor auditului, în corelație cu pragul de semnificație stabilit.

338. Documentele de lucru întocmite de auditorii publici externi în etapele de planificare și de execuție a auditului financiar vor include, în principal, următoarele informații: titlul documentului; structura la nivelul căreia se efectuează acțiunea de verificare; numele și prenumele auditorului public extern care întocmește documentul respectiv; denumirea acțiunii de verificare; data și scopul întocmirii documentului; dimensiunea și conținutul eșantionului selectat din cadrul fiecărei categorii de operațiuni economice verificate în vederea atingerii obiectivelor acțiunii de verificare; procedurile de audit aplicate; observațiile, descrierile, aprecierile, evaluările, constatările, concluziile și recomandările pe care le-au formulat auditorii publici externi cu privire la acțiunea de verificare efectuată; sursa și deținătorul informației; indexul documentului de lucru și trimiteri încrucișate la referințele de lucru; persoana care a efectuat revizuirea. Toate aceste documente de lucru pot fi prezentate sub forma înscrisurilor pe suport hârtie, pe film, pe medii de înregistrare electronice etc.

C. Raportarea

Raportul de audit financiar

339. Conform prevederilor art. 32 alin. (2) din lege, auditorii publici externi desemnați să auditeze conturile anuale de execuție bugetară întocmesc pentru fiecare misiune de audit un raport de audit financiar, în care prezintă constatările, concluziile și recomandările cu privire la obiectivul general avut în acțiunea de audit financiar, respectiv acela de a obține o asigurare rezonabilă asupra faptului că:

a) situațiile financiare auditate nu conțin denaturări semnificative ca urmare a unor abateri sau erori, permițând astfel să se exprime o opinie cu privire la măsura în care acestea sunt întocmite de către entitate în conformitate cu cadrul de raportare financiară aplicabil în România, respectă principiile legalității și regularității și oferă o imagine fidelă a poziției financiare, a performanței financiare și a celorlalte informații referitoare la activitatea desfășurată de entitatea respectivă;

b) modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, precum și execuția bugetului de venituri și cheltuieli al entității verificate sunt în concordanță cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative prin care a fost înființată entitatea verificată și respectă principiile legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității.

Conținutul raportului de audit financiar trebuie să respecte caracteristicile prezentate la pct. 100.

340. Raportul de audit financiar întocmit de către auditorii publici externi, al cărui model este prevăzut în anexa nr. 19, trebuie să cuprindă, în mod obligatoriu, următoarele elemente:

a) antetul, care cuprinde structura de specialitate care efectuează misiunea de audit (în colțul din stânga sus al paginii);

b) titlul, localitatea și data întocmirii raportului de audit financiar;

c) partea introductivă:

c1) membrii echipei de audit, structura de specialitate din care fac parte;

c2) numărul și data delegației de audit, numărul și data legitimației de serviciu, precum și numărul și data ordinului de delegare (atunci când la acțiunea de audit financiar participă și auditori publici externi de la alte structuri de specialitate decât structura în competența căreia intră entitatea supusă verificării);

c3) entitatea auditată și adresa acesteia;

c4) perioada de efectuare a misiunii de audit;

c5) perioada cuprinsă în auditul financiar;

- c6) mențiunea că misiunea de audit financiar a fost efectuată în conformitate cu standardele proprii de audit ale Curții de Conturi, elaborate în baza standardelor internaționale de audit;
- c7) reprezentanții legali ai entității auditate;
- c8) responsabilitatea auditorilor publici externi, care este cea prevăzută la pct. 258;
- c9) responsabilitatea conducerii entității auditate, care este cea prevăzută la pct. 257 și în declarația prezentată de aceasta la începutul acțiunii de audit financiar;
- d) situațiile financiare auditate;
- e) obiectivele auditului financiar la care vor face referire auditorii publici externi, respectiv cele prevăzute la pct. 259;
- f) prezentarea generală a entității auditate și a cadrului legal aplicabil acesteia, care se va face în mod succint și se va referi la:
 - (i) contextul instituțional;
 - (ii) date cu caracter general:
 - descrierea activității, a scopului, obiectivelor și atribuțiilor prevăzute în actele normative de înființare;
 - modul de organizare și funcționare a acesteia, precum și entitățile aflate în subordine/coordonare/sub autoritate, grupate pe categorii de entități (ordonatori de credite secundari/terțiari, regii autonome, companii/societăți naționale, societăți, instituții financiar-bancare etc.), și, după caz, alte entități care nu sunt în subordinea/coordonarea/sub autoritatea entității verificate, dar care primesc fonduri publice prin bugetul acesteia (de exemplu: organizații neguvernamentale, instituții financiar-bancare, institute naționale de cercetare-dezvoltare sau alte tipuri de entități);
 - participarea entității supuse auditării la capitalul social al altor entități, prezentându-se într-un tabel elemente cu privire la: denumirea societății la care entitatea auditată deține acțiuni/părți sociale; capitalul social total al acesteia, numărul total de acțiuni/părți sociale; cota-parte din capitalul social, precum și numărul de acțiuni/părți sociale deținute de către entitatea auditată;
 - veniturile și cheltuielile aprobate prin buget, aferente perioadei auditate;
 - (iii) principalele date din situațiile financiare, precum și analiza în evoluție a acestora pe ultimii 3 ani, cu accent pe: venituri și cheltuieli atât pe total, cât și în structură; drepturi de încasat; datorii; număr de personal; active nete; capitaluri proprii; rezultat patrimonial etc.;
 - (iv) modul de organizare a sistemului contabil;
 - (v) modul de organizare și implementare a sistemului de control intern;
 - (vi) evaluarea riscurilor;
- g) metodologia de audit aplicată pe parcursul desfășurării misiunii de audit financiar, secțiune care conține informații referitoare la modul în care:
 - (i) a fost stabilit pragul de semnificație (nivelul materialității);
 - (ii) au fost determinați factorii care au influențat desfășurarea auditului financiar sau care au generat schimbări semnificative de orice natură în entitatea auditată pe parcursul perioadei auditate;
 - (iii) auditorii publici externi s-au confruntat cu dificultăți tehnice și procedurale, dacă este cazul, ca de exemplu: lipsa înregistrărilor contabile, neprezentarea documentelor justificative, lipsa de colaborare a conducerii și a celorlalți reprezentanți ai entității cu echipa de audit etc.;
 - (iv) au fost identificate categoriile de operațiuni economice auditate și au fost utilizate procedurile de audit;
 - (v) au fost obținute și examinate probele de audit ce susțin constatările înscrise în raportul de audit financiar;
- h) sinteza constatărilor și concluziilor auditului financiar, care vor fi prezentate în ordinea obiectivelor principale ale misiunii de audit financiar, prevăzute la pct. 259.

În cazul obiectivelor auditului financiar verificate, la care nu s-au constatat deficiențe de către auditorii publici externi, acestea vor fi consemnate în sinteză în raportul de audit financiar.

Pentru deficiențele constatate de auditorii publici externi, în raportul de audit financiar se vor prezenta în mod succint următoarele elemente:

(i) erorile/abaterile de la legalitate și regularitate, precum și faptele pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, constatate în timpul misiunii de audit financiar, în ordinea obiectivelor prevăzute la pct. 259;

(ii) valoarea estimativă a erorilor/abaterilor constatate;

(iii) descrierea cauzelor și a împrejurărilor care au condus la apariția deficiențelor constatate;

(iv) efectul, respectiv consecințele economico-financiare, sociale etc. generate de deficiențele constatate;

(v) concluziile echipei de audit.

Erorile/Abaterile de la legalitate și regularitate, precum și faptele pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, constatate la entitatea auditată, vor fi prezentate detaliat în procesul-verbal de constatare întocmit în urma misiunii de audit financiar, act care constituie anexă la raportul de audit financiar (anexa nr. 19.1). În raportul de audit financiar se face trimitere la punctele din procesul-verbal de constatare unde se regăsesc prezentate respectivele deficiențe.

În raportul de audit financiar vor fi prezentate în secțiuni distincte:

A. constatările auditorilor publici externi cu privire la:

1. respectarea principiilor de legalitate și regularitate în administrarea patrimoniului, în execuția bugetului de venituri și cheltuieli și în întocmirea situațiilor financiare anuale;

2. evaluarea sistemului de control intern al entității, inclusiv a aspectelor de natură etică prevăzute la pct. 464;

3. inventarierea și evaluarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, aflat în administrarea entității auditate;

4. alte aspecte.

În funcție de situația existentă la entitatea supusă auditului financiar, auditorii publici externi pot consemna și constatări, concluzii și recomandări cu privire la alte aspecte constatate, cum ar fi: constituirea, utilizarea și gestionarea resurselor financiare privind protecția mediului, îmbunătățirea calității condițiilor de viață și de muncă; respectarea principiilor economicității, eficienței și eficacității în administrarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, precum și în utilizarea fondurilor publice etc.;

B. constatările rezultate în urma acțiunilor de verificare efectuate la entitățile subordonate, dacă este cazul (o prezentare sintetică);

i) constatări rezultate în urma controlului efectuat pe perioadele anterioare exercițiului financiar auditat;

j) constatări rezultate în urma verificării entităților care au primit fonduri publice prin bugetul ordonatorului de credite, verificate conform prevederilor pct. 260, prezentându-se următoarele informații:

- entitățile verificate;

- volumul fondurilor bugetare de care au beneficiat;

- aspecte reținute în urma verificărilor efectuate conform pct. 260, indiferent dacă s-au constatat sau nu deficiențe (Se preiau din notele de constatare.).

Dacă numărul entităților verificate în baza pct. 260 este foarte mare, se poate întocmi o anexă separată.

În raportul de audit financiar aspectele rezultate în urma verificării acestor entități se prezintă sintetic;

k) punctul de vedere al conducerii entității auditate cu privire la constatările auditului financiar, precum și motivația neînsușirii acestuia, dacă este cazul;

l) măsurile luate operativ de conducerea entității în timpul misiunii de audit financiar pentru înlăturarea deficiențelor constatate de Curtea de Conturi;

m) concluziile generale rezultate în urma auditului financiar și recomandările echipei de audit cu privire la măsurile ce urmează a fi luate pentru înlăturarea deficiențelor constatate. Recomandările formulate, potrivit legii, de către auditorii publici externi în raportul de audit financiar, cu privire la măsurile ce urmează a fi luate de către conducerea entității, în vederea înlăturării abaterilor constatate, vor sta la baza măsurilor ce vor fi dispuse prin decizie.

În acest scop, în termen de maximum 7 zile calendaristice de la data înregistrării eventualelor obiecții la structura de specialitate care a efectuat misiunea de audit financiar, auditorii publici externi vor întocmi o notă cu propuneri de valorificare pentru toate constatările consemnate în raportul de audit financiar. În funcție de natura acestora, prin nota cu propuneri de valorificare, auditorii publici externi formulează propuneri cu privire la măsurile ce urmează a fi luate, care sunt prezentate la pct. 163;

n) opinia auditorilor publici externi. În vederea emiterii opiniei de audit, echipa de audit va proceda la extrapolarea la nivelul întregii populații (categorie de operațiuni economice) a valorii erorilor/abaterilor constatate cu ocazia aplicării procedurilor de audit asupra elementelor din eșantionul selectat, la însumarea acestor valori extrapolate și la compararea valorii totale cu pragul de semnificație. Ca parte a raportului de audit financiar, opinia auditorilor publici externi constă într-o prezentare clară și explicită a poziției echipei de audit cu privire la obiectivul general prevăzut la pct. 255;

o) carențele, inadvertențele sau imperfecțiunile cadrului legislativ identificate, precum și propuneri privind îmbunătățirea acestuia;

p) semnăturile auditorilor publici externi;

q) anexe.

341. În vederea formării unei opinii asupra situațiilor financiare, auditorul public extern trebuie să concluzioneze dacă pe baza probelor colectate poate oferi o asigurare rezonabilă că situațiile financiare luate în ansamblul lor nu conțin denaturări semnificative, iar modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, precum și execuția bugetului de venituri și cheltuieli al entității verificate sunt în concordanță cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative prin care a fost înființată entitatea verificată și respectă principiile legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității.

Auditorul public extern va evalua efectul pe care îl pot avea denaturările identificate asupra opiniei de audit, precum și efectul denaturărilor rămase necorectate asupra situațiilor financiare.

Auditorul public extern va determina dacă:

a) natura denaturărilor identificate și a circumstanțelor în care acestea s-au produs indică faptul că ar putea să mai existe alte denaturări care, dacă ar fi agregate cu denaturările colectate pe parcursul auditului, ar putea fi semnificative;

b) denaturările cumulate pe parcursul auditului se apropie de nivelul pragului de semnificație;

c) înainte de evaluarea efectului denaturărilor necorectate, este necesară reevaluarea pragului de semnificație determinat în etapa de planificare pentru a confirma dacă acesta rămâne valabil în contextul rezultatelor financiare efective ale entității;

d) denaturările necorectate sunt semnificative, în mod individual sau cumulat. Pentru aceasta auditorul public extern va lua în considerare:

d1) mărimea și natura denaturărilor, atât în legătură cu anumite operațiuni economice și evenimente, solduri ale conturilor la sfârșitul perioadei sau descrieri și prezentări, cât și cu situațiile financiare ca întreg și circumstanțele particulare în care denaturările au loc;

d2) efectul denaturărilor necorectate din perioadele anterioare, atât asupra operațiunilor economice și evenimentelor, soldurilor conturilor la sfârșitul perioadei sau descrierilor și prezentărilor relevante, cât și asupra situațiilor financiare ca întreg;

e) probele de audit colectate sunt suficiente și adecvate.

342. Opinia de audit este o declarație scurtă, clară și explicită referitoare la concluziile generale privind situațiile financiare.

Auditorul public extern, prin opinia de audit, furnizează o asigurare rezonabilă că situațiile financiare auditate oferă o imagine fidelă și reală a situației financiare a entității, în conformitate cu principiile contabile acceptate.

Opinia de audit este consecința verificării existenței sau inexistenței erorilor în situațiile financiare, a respectării standardelor de contabilitate și de raportare relevante, a legalității și regularității operațiunilor financiare.

Opinia de audit este exprimată cu claritate într-o formă standardizată, după cum urmează:

"În opinia noastră situațiile financiare luate în ansamblul lor au fost/nu au fost întocmite din toate punctele de vedere semnificative în conformitate cu cadrul general de raportare financiară aplicabil în România și oferă/nu oferă o imagine fidelă a poziției financiare, a performanței financiare a entității..... la data de 31 decembrie 20.... și a celorlalte informații referitoare la activitatea desfășurată în perioada auditată."

La emiterea opiniei se va avea în vedere și dacă modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, precum și execuția bugetului de venituri și cheltuieli al entității verificate sunt în concordanță cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative prin care a fost înființată entitatea și respectă principiile legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității.

Tipurile de opinie care pot fi exprimate de auditorii publici externi în raportul de audit financiar sunt următoarele:

a) opinie nemodificată (fără rezerve);

b) opinie modificată, ce poate avea 3 forme de exprimare:

b1) opinie cu rezerve, care se poate exprima sub una dintre următoarele forme:

b1.1) opinie cu rezerve, cu paragraf de evidențiere a anumitor aspecte;

b1.2) opinie cu rezerve, cu paragraf de limitare a sferei auditului;

b2) opinie contrară;

b3) imposibilitatea exprimării unei opinii.

343. La exprimarea opiniei de audit în urma misiunii de audit financiar, auditorii publici externi vor avea în vedere atât compararea sumei erorilor/abaterilor constatate extrapolate la nivelul întregii populații (categoriei de operațiuni economice) cu pragul de semnificație stabilit în etapa de planificare a auditului, cât și propriul raționament profesional.

Constatările de la ordonatorii de credite secundari și terțiari, prezentate în mod sintetic într-o secțiune distinctă a raportului de audit și a procesului-verbal de constatare întocmite la nivelul ordonatorului principal ori secundar de credite, vor fi avute în vedere la exprimarea opiniei, ținând cont de faptul că ordonatorul principal, secundar ori terțiar de credite, după caz, are atribuții de coordonare, îndrumare, supraveghere și control al activității entităților subordonate și centralizează în situațiile sale financiare datele și informațiile entităților din subordine/coordonare/sub autoritate sau ale altor entități care au primit fonduri publice prin bugetul acestuia.

De asemenea, la exprimarea opiniei se vor avea în vedere și deficiențele constatate în urma controlului efectuat pe perioadele anterioare exercițiului bugetar supus auditului financiar. Aceasta deoarece deficiențele din anii precedenți se propagă în balanța de verificare și în bilanțul contabil întocmit pentru exercițiul financiar auditat.

Opinia ce va fi exprimată de către auditorii publici externi în urma efectuării misiunii de audit financiar trebuie să fie în mod obligatoriu motivată/justificată. În acest sens, auditorii publici externi vor prezenta argumentele care au stat la baza emiterii respectivei opinii. Pentru aceasta, în raportul de audit financiar, la secțiunea privind opinia de audit, se vor prezenta sintetic abaterile constatate, valoarea abaterii (dacă aceasta se poate cuantifica), precum și influența abaterilor asupra diverselor elemente patrimoniale raportate prin situațiile financiare auditate, elemente în baza cărora să se poată concluziona dacă situațiile financiare auditate sunt complete, reale și conforme cu reglementările legale în vigoare.

După caz, în raportul de audit se vor prezenta greutățile/nejunsurile întâmpinate de membrii echipei de audit pe parcursul desfășurării misiunii și, eventual, modul în care acestea au influențat opinia de audit.

344. Opinia nemodificată (fără rezerve) este exprimată de către auditorii publici externi atunci când în urma misiunii de audit financiar se constată atât pentru entitatea auditată, cât și pentru entitățile subordonate acesteia și verificate (ca urmare a includerii acestora în programul anual de activitate și ca urmare a prezentării echipei de audit a actelor, documentelor și informațiilor ce le-au fost solicitate), dacă este cazul, următoarele:

a) situațiile financiare auditate au fost întocmite, din toate punctele de vedere semnificative, în conformitate cu cadrul general de raportare financiară aplicabil în România și oferă, sub toate aspectele semnificative, o imagine fidelă și reală asupra operațiunilor economice ale entității;

b) modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, precum și execuția bugetului de venituri și cheltuieli al entității verificate (inclusiv entitățile subordonate acesteia și verificate) sunt în concordanță cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative prin care a fost înființată entitatea verificată și respectă principiile legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității;

c) toate informațiile de importanță semnificativă privind situațiile financiare sunt prezentate corect.

Opinia nemodificată este în relație directă cu independența în gândire a auditorului public extern și cu prezumția de nevinovăție care trebuie acordată entității auditate încă de la început. Un audit începe cu prezumția că situațiile financiare sunt corecte și prezintă o imagine fidelă, iar confirmarea sau infirmarea acesteia se face numai pe baza probelor colectate.

Opinia nemodificată este exprimată cu claritate într-o formă standardizată, după cum urmează:

"În opinia noastră situațiile financiare luate în ansamblul lor au fost întocmite, din toate punctele de vedere semnificative, în conformitate cu cadrul general de raportare financiară aplicabil în România și oferă o imagine fidelă a poziției financiare, a performanței financiare a entității la data de 31 decembrie 20... și a celorlalte informații referitoare la activitatea desfășurată."

În cazul în care se exprimă opinie nemodificată, șeful structurii de specialitate din cadrul Curții de Conturi care a efectuat auditarea situațiilor financiare emite un certificat de conformitate, al cărui model este prezentat în anexa nr. 20.

345. În cazul în care în raportul de audit financiar a fost exprimată opinie nemodificată (fără rezerve) se procedează astfel:

a) la nivelul departamentului de specialitate din cadrul Curții de Conturi, șeful departamentului repartizează raportul de audit financiar directorului din cadrul acestei structuri, în vederea întocmirii proiectului certificatului de conformitate;

b) la nivelul camerelor de conturi, certificatul de conformitate se emite de către directorul camerei de conturi.

346. În cazul anulării în totalitate de către comisia de soluționare a contestațiilor/instanța de judecată competentă a măsurilor dispuse prin decizia emisă ca urmare a valorificării constatărilor consemnate în raportul de audit financiar (detaliat în procesul-verbal de constatare), structurile Curții de Conturi nu vor dispune emiterea certificatului de conformitate.

347. Opinia cu rezerve, cu paragraf de evidențiere a anumitor aspecte, este exprimată atunci când auditorii publici externi concluzionează că:

a) probele de audit colectate sunt suficiente și adecvate, iar denaturările individuale sau cumulate sunt semnificative, dar nu cu efecte generalizate asupra situațiilor financiare ca întreg;

b) valoarea cumulată a erorilor/abaterilor de la legalitate și regularitate, extrapolate la nivelul întregii populații auditate, constatate atât la entitatea auditată, cât și la entitățile din subordine (inclusiv abaterile constatate în urma verificării perioadelor anterioare, conform prevederilor pct. 343), se situează sub pragul de semnificație și au fost remediate operativ de către conducerea entității în timpul misiunii de audit. Auditorii publici externi vor consemna în procesul-verbal de constatare deficiențele constatate, măsurile întreprinse de către conducerea entității pentru remedierea acestora pe parcursul acțiunii, inclusiv recuperarea integrală a sumelor ce se constituie în prejudicii și virarea acestora pe destinațiile legale.

În astfel de situații nu se justifică a se mai emite decizie de către conducerea structurii de specialitate pentru remedierea deficiențelor constatate, dar remediate în totalitate în timpul acțiunii.

În raportul de audit financiar, după paragraful în care se formulează opinia de audit, se va introduce un paragraf de evidențiere a erorii/abaterii constatate și consemnate în mod detaliat în procesul-verbal de constatare, anexă la raportul de audit financiar, dar înlăturată în timpul auditului financiar.

În cazurile prevăzute la lit. a) și b), auditorii publici externi pot propune prin nota cu propuneri de valorificare acordarea certificatului de conformitate.

Opinia de audit cu rezerve, cu paragraf de evidențiere a anumitor aspecte, este exprimată cu claritate într-o formă standardizată, după cum urmează:

"În opinia noastră, cu excepția efectelor aspectelor evidențiate în paragraful de mai sus, situațiile financiare luate în ansamblul lor au fost întocmite, din toate punctele de vedere semnificative, în conformitate cu cadrul general de raportare financiară aplicabil în România și oferă o imagine fidelă a poziției financiare, a performanței financiare a entității la data de 31 decembrie 20.... și a celorlalte informații referitoare la activitatea desfășurată în perioada auditată."

348. Opinia cu rezerve, cu paragraf de limitare a sferei de aplicabilitate a auditului, se exprimă de către auditorii publici externi pe baza probelor de audit atunci când aceștia nu pot să obțină probe de audit suficiente și adecvate pe care să își fundamenteze opinia, dar raționamentul profesional îi conduce să întrevadă existența unor posibile abateri semnificative care însă nu au efecte generalizate asupra situațiilor financiare.

Auditorii publici externi se pot afla în situația de a nu putea obține probe de audit suficiente și adecvate datorită următoarelor cazuri:

a) limitări impuse de conducere (de exemplu, conducerea entității auditate și/sau a entităților subordonate acesteia nu furnizează toate actele, documentele și informațiile deținute, conducerea împiedică solicitarea de confirmări externe pentru confirmarea soldurilor conturilor);

b) circumstanțe aferente naturii sau plasării în timp a activității auditorilor publici externi.

Raportul de audit trebuie să conțină în structura lui un paragraf distinct prin care auditorii publici externi prezintă în mod explicit în ce a constatat limitarea ariei de aplicabilitate a auditului financiar, respectiv natura și contextul în care a apărut imposibilitatea de a obține probele de audit.

Opinia cu rezerve cu paragraf de limitare a sferei de aplicabilitate a auditului este exprimată cu claritate într-o formă standardizată, după cum urmează:

"În opinia noastră, cu excepția aspectelor enumerate în paragraful de mai sus, care au condus la limitarea sferei de aplicare a auditului, situațiile financiare luate în ansamblul lor au fost întocmite, din toate punctele de vedere semnificative, în conformitate cu cadrul general de raportare financiară aplicabil în România și oferă o imagine fidelă a poziției financiare, a performanței financiare a entității la data de 31 decembrie 20..... și a celorlalte informații referitoare la activitatea desfășurată în perioada auditată."

349. Opinia contrară este exprimată de către auditorii publici externi atunci când aceștia constată la entitatea verificată (inclusiv la entitățile subordonate acesteia, precum și la cele verificate în baza pct. 260) că denaturările, individuale sau cumulate, sunt semnificative și generalizate și concluzionează că:

a) situațiile financiare nu au fost întocmite din toate punctele de vedere semnificative în conformitate cu cadrul general de raportare financiară aplicabil în România;

b) situațiile financiare nu prezintă o imagine reală și fidelă a poziției financiare, a performanței sau a modificării poziției financiare a entității;

c) denaturările sunt atât de semnificative și de generalizate încât situațiile financiare, în ansamblul lor, nu sunt corecte, inducând în eroare utilizatorii acestora.

d) modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, precum și execuția bugetelor de venituri și cheltuieli:

d1) nu sunt în concordanță cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative prin care a fost înființată entitatea;

d2) nu respectă principiile legalității și regularității, concluzie formulată în cazul în care valoarea cumulată a erorilor/abaterilor de la legalitate și regularitate constatate și extrapolate la nivelul populațiilor auditate se situează peste pragul de semnificație;

e) au fost constatate fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale.

În cuprinsul raportului de audit, la secțiunea opinie, auditorii publici externi trebuie să prezinte în mod explicit în ce constă neconformitatea situațiilor financiare elaborate de către entitatea auditată.

Opinia contrară este exprimată cu claritate într-o formă standardizată, după cum urmează:

"În opinia noastră, datorită efectelor denaturărilor semnalate și prezentate în paragraful de mai sus, situațiile financiare, în ansamblul lor, nu prezintă fidel performanța financiară a entității..... la 31 decembrie 20.... și celorlalte informații referitoare la activitatea desfășurată în perioada auditată."

350. Imposibilitatea exprimării unei opinii se declară în cazul în care auditorii publici externi nu sunt în măsură să formuleze o opinie, întrucât nu au reușit să obțină probe de audit suficiente și adecvate care să o susțină din următoarele motive:

a) entitatea auditată nu a permis accesul echipei de audit în sediul său;

b) entitatea auditată și/sau entitățile subordonate acesteia nu a/au furnizat echipei de audit actele, documentele și informațiile solicitate și nu a existat posibilitatea aplicării de proceduri de audit alternative rezonabile, pentru obținerea de probe de audit suficiente și adecvate din surse externe.

Raportul de audit trebuie să conțină în structura lui, la secțiunea de opinie, motivele care au condus la imposibilitatea exprimării opiniei de către auditorii publici externi.

Imposibilitatea exprimării unei opinii este exprimată într-o formă standardizată, după cum urmează:

"Datorită semnificației aspectelor prezentate mai sus, nu exprimăm o opinie asupra situațiilor financiare."

351. Raportul de audit financiar este un document unilateral, fiind semnat numai de către auditorii publici externi.

352. În condițiile în care la o entitate cuprinsă în programul anual de activitate a Curții de Conturi se realizează o misiune de audit financiar, la aceasta se va proceda în mod concomitent și la:

a) verificarea aspectelor sesizate prin petiții adresate structurilor Curții de Conturi, indiferent de perioada din care provin aceste aspecte, dacă este cazul;

b) verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse de structurile de specialitate ale Curții de Conturi, ca urmare a efectuării acțiunilor anterioare, dacă nu au fost efectuate aceste verificări până la data auditului financiar;

c) verificarea obligatorie a activității desfășurate de entitate pe perioada anterioară exercițiului financiar supus auditării (perioada cuprinsă între ultimul exercițiu financiar auditat și exercițiul financiar ce face obiectul acțiunii curente), dar în cadrul termenului legal de prescripție;

d) verificarea unor aspecte stabilite de către departamentele de specialitate sau solicitate de către alte autorități (Camera Deputaților, Senat), dacă este cazul.

Aspectele ce pot face obiectul verificărilor pe perioadele anterioare exercițiului financiar supus auditării se vor stabili prin grija conducerii structurilor de specialitate și pot viza: realizarea veniturilor, cheltuieli de personal, achiziții publice, alte cheltuieli de capital, subvenții și transferuri, precum și aspecte pe alte zone de risc identificate de auditorii publici externi. Totodată, dacă în urma auditării exercițiului financiar care face obiectul acțiunii curente se identifică deficiențe care pot proveni din perioadele anterioare, aceste deficiențe se verifică în mod obligatoriu și pe aceste perioade.

Dacă în urma verificărilor efectuate pe perioadele anterioare, se constată abateri semnificative a căror instrumentare necesită o durată mai mare de timp decât cea alocată inițial prin program, se va putea solicita prelungirea termenului de realizare a acțiunii, astfel:

- dacă numărul de zile alocat prin programul anual de activitate pentru acțiunea respectivă nu depășește durata maximă de timp prevăzută în Metodologia de elaborare, modificare și urmărire a realizării Programului de activitate a Curții de Conturi (numită în continuare Metodologie), pentru respectivul tip de acțiune, prelungirea termenului de realizare a acțiunii până la maximum 10 zile calendaristice se va aproba de către șeful departamentului/directorul camerei de conturi;

- prelungirea termenului de realizare a acțiunii peste 10 zile calendaristice față de durata de timp prevăzută în Metodologie pentru respectivul tip de acțiune, se aprobă de către plenul Curții de Conturi.

În ambele situații, prelungirea termenului de realizare a acțiunii se face numai pe bază de propuneri fundamentate pe cazuistica respectivă, din care să rezulte necesitatea aprobării unor termene suplimentare.

În cazul camerelor de conturi teritoriale, documentația pentru prelungirea termenului de realizare a acțiunii se va comunica în mod obligatoriu departamentului coordonator al acțiunii. După avizare de către șeful departamentului, documentația se va transmite Departamentului metodologie, pregătire profesională, evaluarea activității de audit și control, programare, raportare, sinteze și IT, în vederea validării în aplicația informatică INFOPAC sau, după caz, supunerii spre aprobare plenului.

În cazul efectuării și a altor verificări concomitent cu misiunea de audit financiar se vor întocmi următoarele acte de control:

- raport de audit financiar, care va avea anexat procesul-verbal de constatare, în care se vor consemna toate erorile/abaterile de la legalitate și regularitate, faptele pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale și, după caz, situațiile de nerespectare a principiilor economicității, eficienței și eficacității în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului, precum și rezultatele verificărilor efectuate pentru perioadele anterioare, constatate ca urmare a verificărilor prevăzute la lit. a), c) și d).

Deficiențele constatate în urma verificării efectuate pentru perioadele anterioare vor fi consemnate în raportul de audit și în procesul-verbal de constatare în secțiune distinctă;

- raport privind modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie (raport de follow-up), dacă în cadrul acțiunii curente de audit financiar odată cu acțiunea curentă se verifică și modul de implementare a măsurilor dispuse de Curtea de Conturi prin decizie, acțiune prevăzută la lit. b).

În situația în care se verifică aspectele sesizate prin petițiile adresate structurilor de specialitate ale Curții de Conturi, se vor respecta prevederile pct. 53 referitor la obligativitatea asigurării protecției datelor de identificare a persoanelor care au transmis aceste petiții.

353. În situația în care se constată deficiențe care provin din perioada anterioară celei supuse auditării sau care pot continua până la zi, se procedează conform prevederilor pct. 107-109.

Alte tipuri de acte ce pot fi întocmite cu ocazia misiunii de audit financiar

354. În situația în care s-au constatat erori/abateri de la legalitate și regularitate, care au determinat sau nu producerea unor prejudicii, fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale și, după caz, situații de nerespectare a principiilor economicității, eficienței și eficacității în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului, precum și în situația nerespectării prevederilor art. 62 din lege, se pot întocmi următoarele tipuri de acte:

- a) proces-verbal de constatare - procedura de valorificare a constatărilor consemnate în acest tip de act este similară cu cea prevăzută pentru raportul de control, menționată la cap. II;

- b) nota de constatare, pentru situațiile prevăzute la pct. 125 - procedura de întocmire și valorificare este cea prezentată la pct. 168-169;

- c) nota de conciliere cu privire la clarificarea eventualelor divergențe între constatările auditorilor publici externi și punctul de vedere al reprezentanților legali ai entității auditate;

- d) proces-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor - procedura de întocmire și valorificare a constatărilor consemnate în acest tip de act este cea prevăzută la pct. 128-137;

- e) proces-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din Legea nr. 94/1992, republicată - procedura de întocmire și valorificare a constatărilor consemnate în acest tip de act este cea prevăzută la pct. 138-148;

- f) proces-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată - procedura de întocmire și valorificare a constatărilor consemnate în acest tip de act este cea prevăzută la pct. 149-158;

g) raport privind modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie (raport de follow-up), dacă în cadrul acțiunii de audit financiar se verifică și modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie ca urmare unor acțiuni anterioare.

Toate aceste tipuri de acte vor constitui anexă la raportul de audit financiar, cu excepția raportului de follow-up, care se anexează la raportul de control/audit întocmit anterior.

Dacă în urma auditării se constată erori/abateri pentru care reglementările legale prevăd sancțiuni contravenționale, dar a căror aplicare intră în competența altor autorități/instituții publice decât Curtea de Conturi, se va proceda conform prevederilor pct. 23 și 24.

355. Erorile/Abaterile, faptele pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale și, după caz, situațiile de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, constatate cu ocazia efectuării auditului financiar, sunt prezentate sintetic în raportul de audit financiar (făcându-se trimitere la capitolele și punctele unde se regăsesc în procesul-verbal de constatare) și în mod detaliat în celelalte acte întocmite, anexe la acesta, prezentate la pct. 354.

356. Dacă în cadrul misiunii de audit financiar se desfășoară mai multe tipuri de acțiuni, așa cum este prevăzut la pct. 352, se va întocmi un singur proces-verbal de constatare pentru toate deficiențele constatate, cu excepția verificării modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii, când se întocmește raport de follow-up.

357. Procesul-verbal de constatare este un act bilateral și se semnează de către auditorii publici externi care au efectuat misiunea de audit financiar și reprezentanții legali ai entității auditate.

Asigurarea securității informațiilor prezentate în acesta și în anexele care îl însoțesc se realizează în aceleași condiții cu cele pentru raportul de control, prevăzute la cap. II.

Înregistrarea și semnarea actelor întocmite în urma misiunii de audit financiar

358. Numărul necesar de exemplare ale raportului de audit financiar se stabilește în funcție de numărul destinatarilor, astfel încât un exemplar să rămână la sediul structurii de specialitate a Curții de Conturi. Numărul exemplarelor întocmite se consemnează la finalul raportului.

Un exemplar al raportului de audit financiar, împreună cu anexele sale, precum și celelalte exemplare ale procesului-verbal de constatare, înregistrate la registratura entității auditate și în registrul unic de control al acesteia, se transmit entității auditate însoțite de o adresă de înaintare semnată de auditorii publici externi care au efectuat misiunea de audit financiar. În adresa de înaintare se va preciza faptul că procesul-verbal de constatare, anexă la raportul de audit financiar, este transmis pentru a fi semnat de reprezentanții legali ai entității auditate în termen de până la 5 zile calendaristice de la data înregistrării acestuia la entitate sau de la data confirmării de primire.

359. Numărul de exemplare în care va fi întocmit procesul-verbal de constatare, înregistrarea și semnarea acestuia, precum și depunerea obiecțiunilor la constatările din raportul de audit financiar urmăresc procedura prevăzută la pct. 110-122.

360. Raportul de audit financiar se depune și se înregistrează la registratura Curții de Conturi/camerei de conturi care a efectuat auditul, sub același număr ca și anexele sale, întocmite dacă este cazul. Actele încheiate ca urmare a misiunii de audit financiar se evidențiază în registrul de intrări-ieșiri de la nivelul structurii de specialitate respective, în Registrul special privind evidența actelor întocmite de Curtea de Conturi și modul de valorificare a constatărilor consemnate în acestea, al cărui model este prevăzut în anexa nr. 10, și, după caz, în Registrul privind evidența sancțiunilor contravenționale, amenzilor și penalităților, prevăzut în anexa nr. 10.1, precum și în aplicația informatică INFOPAC. În această aplicație informatică se completează atât numărul de înregistrare al actului de control la entitatea auditată, cât și numărul de înregistrare de la structura de specialitate care a efectuat auditul financiar.

Dacă odată cu misiunea de audit financiar se verifică și modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii, se întocmește raport de follow-up care se depune și se înregistrează la registratura structurii Curții de Conturi care a efectuat verificarea.

361. Dacă în urma misiunilor de audit financiar efectuate de camerele de conturi la ordonatorii de credite se constată erori/abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu producerea unor prejudicii, fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale și/sau cazuri de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului, aceste deficiențe consemnate în actele încheiate se transmit în sinteză departamentului coordonator al acțiunii de audit financiar și Departamentului de coordonare a verificării bugetelor unităților administrativ-teritoriale, la termenele stabilite de către aceste departamente.

362. Departamentele coordonatoare ale acțiunilor de audit financiar pot transmite comisiilor de specialitate din cadrul Parlamentului, organelor puterii executive (ordonatori de credite, Guvern etc.), altor părți interesate, după aprobarea plenului Curții de Conturi, rapoarte de specialitate conținând constatările cuprinse în rapoartele de audit financiar întocmite de către auditorii publici externi din cadrul structurilor Curții de Conturi.

363. În situația în care pe parcursul acțiunii de audit financiar se constată erori/abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu producerea unor prejudicii, fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale și, după caz, situații de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului, aceste constatări, prezentate în mod sintetic într-o secțiune distinctă a raportului de audit financiar, vor fi valorificate prin emiterea unei decizii. Decizia va conține măsurile dispuse pentru intrarea în legalitate și, după caz, pentru îmbunătățirea economicității, eficienței și eficacității în activitatea entității, conform procedurii prevăzute la pct. 171 și 172.

364. Procedura depunerii obiecțiunilor, de valorificare a constatărilor respective, de contestare a unor măsuri și termene din decizie, precum și de urmărire a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie, este similară cu procedura prevăzută la cap. II pentru efectuarea controlului.

Conducătorul entității care are calitatea de ordonator principal/secundar/terțiar de credite la care s-a efectuat auditul financiar are dreptul să formuleze contestație față de măsurile dispuse și termenele stabilite prin decizie. La întocmirea contestației poate ține seama și de punctul de vedere al unităților care au beneficiat de fonduri publice prin bugetul acestuia și la care s-au constatat abaterile consemnate în notele de constatare.

365. Revizuirea documentelor de lucru întocmite de auditorii publici externi în cadrul acțiunii de audit financiar se realizează conform prevederilor pct. 78.

366. Documentele de lucru și celelalte informații relevante pentru misiunea de audit financiar vor fi organizate în dosare de audit, care pot fi:

a) dosare curente;

b) dosare permanente.

Conținutul dosarului curent este prezentat în anexa nr. 21.

Dosarul permanent va cuprinde toate informațiile și documentele care sunt relevante și de interes permanent pentru acțiunile de verificare viitoare. Acest dosar va fi actualizat cu informații la zi.

CAP. IV

Organizarea și efectuarea auditului performanței, întocmirea actelor și urmărirea implementării recomandărilor cuprinse în rapoartele de audit al performanței

SECȚIUNEA 1

Atribuțiile Curții de Conturi în efectuarea auditului performanței

367. Atribuțiile Curții de Conturi privind efectuarea auditului performanței sunt prevăzute la art. 21 alin. (2) și art. 28 din lege. Conform acestor prevederi, Curtea de Conturi exercită auditul asupra gestiunii bugetului general consolidat, precum și asupra oricăror fonduri publice, efectuând o evaluare independentă asupra economicității, eficienței și eficacității cu care o entitate publică, un program, un proiect, un proces sau o activitate utilizează resursele publice alocate pentru îndeplinirea obiectivelor stabilite.

Prin constatările și recomandările formulate cu acest prilej se urmăresc diminuarea costurilor, sporirea eficienței utilizării resurselor și a îndeplinirii obiectivelor propuse la nivelul programului/proiectului/procesului/activității sau entității auditate.

368. Auditul performanței se poate efectua atât la finalul, cât și pe parcursul desfășurării proiectelor, programelor, proceselor sau a activităților pe care o entitate trebuie să le realizeze.

369. Acțiunea de audit al performanței se desfășoară în conformitate cu metodologia stabilită prin prezentul regulament, prin standardele de audit proprii elaborate pe baza standardelor de audit INTOSAI, manualul de audit al performanței elaborat de Curtea de Conturi, precum și pe baza raționamentului profesional al auditorilor publici externi.

370. Auditul performanței permite Curții de Conturi să furnizeze Parlamentului, Guvernului, entităților auditate, instituțiilor interesate și contribuabililor rapoarte privind modul de folosire a fondurilor publice, care includ și recomandările formulate de Curtea de Conturi pentru creșterea economicității, eficienței și eficacității în utilizarea acestora.

De altfel, Curtea de Conturi programează desfășurarea acțiunilor de audit al performanței în domenii cu risc ridicat, unde se poate aduce un plus de valoare pentru creșterea economicității, eficienței și eficacității în utilizarea fondurilor publice.

371. Auditul performanței poate să abordeze:

- orientarea pe rezultate, ceea ce presupune evaluarea dacă obiectivele stabilite au fost atinse;
- orientarea pe probleme, ceea ce presupune verificarea și analiza cauzelor unor disfuncții apărute în cadrul unui program/proiect/proces sau al unei activități la nivelul unei entități;
- orientarea pe bază de sistem, care examinează funcționarea corespunzătoare a sistemului de management;
- o combinație a acestor abordări.

372. Auditul performanței evaluează un program/proiect/proces/activitate, urmărind:

a) evaluarea economiilor realizate în gestionarea fondurilor alocate pentru realizarea unui/unei program/proiect/proces/activități, respectiv stabilirea măsurii în care, prin politicile și practicile de management, se asigură minimizarea costului resurselor alocate, fără a se compromite realizarea în bune condiții a obiectivelor stabilite;

b) eficiența utilizării resurselor umane, materiale, financiare, respectiv maximizarea rezultatelor unui/unei program/proiect/proces/activități, în relație cu resursele utilizate, și stabilirea raportului dintre rezultatele obținute și costul resurselor utilizate în vederea obținerii acestora;

c) eficacitatea utilizării fondurilor publice, respectiv stabilirea gradului de îndeplinire a obiectivelor declarate ale unui/unei program/proiect/proces/activități, precum și compararea impactului efectiv realizat cu impactul dorit.

Auditul performanței nu presupune în mod obligatoriu analizarea concomitentă a celor "3E" - economicitate, eficiență și eficacitate.

373. În efectuarea acțiunilor de audit al performanței, auditorii publici externi vor evalua sistemul de control intern pe acele componente care sunt responsabile de asigurarea economicității, eficienței și eficacității programelor, proiectelor, proceselor sau activităților în vederea identificării vulnerabilităților și a eventualelor zone de risc.

Auditorii publici externi au responsabilitatea de a planifica acțiunea de audit al performanței astfel încât să asigure efectuarea unui audit de înaltă calitate, într-o manieră economicoasă, eficientă și eficace, dar și cu respectarea termenului de finalizare a acestuia.

Aceasta presupune următoarele responsabilități din partea auditorului:

- să obțină o înțelegere corespunzătoare a programului, proiectului, procesului sau a activității entității auditate care să permită identificarea și evaluarea riscurilor, problemelor sau vulnerabilităților sistemului de control intern/managerial existente;

- să stabilească obiectivele și întrebările auditului, abordările auditului, precum și criteriile cu care se vor evalua răspunsurile primite;

- să stabilească proceduri de audit adecvate pentru colectarea, sintetizarea și analizarea probelor de audit;

- să se asigure că a obținut probe de audit suficiente și adecvate pe baza cărora să constate, concluzioneze și să formuleze recomandări de îmbunătățire a performanței programului, proiectului, procesului sau activității entității auditate;

- să mențină o comunicare eficientă și corectă cu entitățile auditate;

- să furnizeze un raport de audit care să fie complet, convingător, realizat la termen, ușor de citit și echilibrat referitor la concluziile asupra economicității, eficienței și eficacității programului, proiectului, procesului, activității;

- să întocmească o documentație suficient de completă și detaliată pentru a permite unui alt auditor experimentat care nu a avut o legătură anterioară cu auditul să înțeleagă activitățile efectuate și modul în care s-a ajuns la constatările, concluziile și recomandările auditului.

SECȚIUNEA a 2-a

Organizarea și efectuarea auditului performanței

374. Structura de specialitate care efectuează acțiunea de audit al performanței înștiințează prin adresa de notificare, al cărei model este prezentat în anexa nr. 22, entitățile incluse în programul de activitate asupra misiunii de audit ce urmează a se realiza la acestea.

Procedura de întocmire și transmitere a adresei de notificare, însoțită de lista actelor, documentelor și informațiilor necesare desfășurării acțiunii de audit al performanței (anexa nr. 26, machetele nr. 1-3 adaptate după caz, în funcție de specificul entității și tema auditului, precum și machete și chestionare referitoare la programul/proiectul/procesul/activitatea ce urmează a fi auditat/auditată), desemnarea auditorilor publici externi, emiterea delegațiilor, precum și înregistrarea acțiunii în "registru unic de control" sunt similare cu procedurile descrise la cap. II pentru efectuarea controlului.

Modelul delegației emise pentru misiunea de audit al performanței este prezentat în anexa nr. 23.

În situația în care acțiunea de audit al performanței inclusă în programul de activitate a Curții de Conturi se desfășoară și la nivelul structurilor de specialitate teritoriale sau numai la nivelul acestora, obiectivele auditului, chestionarele și documentele specifice acțiunii se stabilesc prin grija departamentului de specialitate care coordonează domeniul și se transmit camerelor de conturi cu 15 zile calendaristice înainte de data începerii acțiunii de audit al performanței.

Pentru organizarea și efectuarea acțiunilor de audit al performanței se aplică și prevederile cap. I secțiunea a 4-a cu privire la obligațiile conducerii structurilor de specialitate și ale auditorilor publici externi ai Curții de Conturi.

Etapele auditului performanței

375. Pentru efectuarea auditului performanței, auditorii publici externi parcurg următoarele etape: planificarea, execuția, raportarea și urmărirea implementării recomandărilor.

A. Planificarea misiunii de audit al performanței

376. Planificarea unei misiuni de audit al performanței presupune parcurgerea următoarelor faze:

1. planificarea strategică, care constă în selectarea temelor și a entităților ce vor fi supuse auditului performanței, fiind prevăzută în Metodologia de elaborare, modificare și urmărire a realizării programului de activitate a Curții de Conturi și în Manualul de audit al performanței;
2. planificarea operațională, care constă în parcurgerea următoarelor faze:
 - a) documentarea în auditul performanței;
 - b) identificarea, evaluarea riscurilor și a impactului potențial al acestora;
 - c) formularea și revizuirea obiectivelor specifice auditului performanței, precum și a întrebărilor la care trebuie să răspundă acest audit;
 - d) stabilirea criteriilor de audit care se vor utiliza și a surselor acestora;
 - e) stabilirea metodologiei de audit care va fi utilizată pentru obținerea probelor de audit;
 - f) elaborarea planului de audit al performanței.

a) Documentarea în auditul performanței

377. Documentarea în auditul performanței începe printr-o ședință de deschidere la entitatea auditată, la care pot să participe șeful departamentului/directorul din cadrul departamentului sau directorul/directorul adjunct al camerei de conturi, după caz, echipa de audit și conducerea entității auditate.

În cadrul ședinței de deschidere se prezintă echipa de audit, tema și obiectivele auditului, se stabilesc persoanele de contact, precum și alte detalii necesare realizării auditului performanței și se clarifică aspectele legate de asigurarea unor spații de lucru adecvate și a accesului logistic corespunzător.

Toate aceste aspecte se consemnează într-o notă întocmită de către șeful de echipă, semnată de către reprezentanții structurii de specialitate a Curții de Conturi, precum și ai entității verificate care au participat la ședința de deschidere. Nota se înregistrează la registratura entității supuse verificării și se anexează la dosarul acțiunii.

După ședința de prezentare se va proceda la predarea de către entitatea auditată și primirea de către echipa de audit a actelor, documentelor și informațiilor solicitate prin adresa de notificare.

378. În activitatea de documentare, auditorii publici externi trebuie să colecteze, în principal, informații relevante și de încredere referitoare la:

- (i) strategia guvernamentală privind domeniul auditat;
- (ii) cadrul legislativ care reglementează activitatea entității auditate și analiza eventualelor modificări legislative intervenite pe parcursul perioadei auditate;

- (iii) ghiduri și reglementări departamentale;
- (iv) cerințe contractuale;
- (v) standarde pe domenii și alți indicatori relevanți;
- (vi) literatura de specialitate în vederea stabilirii obiectivelor și a indicatorilor de performanță;
- (vii) buna practică în domeniul auditat;
- (viii) rezultate obținute de entități publice similare;
- (ix) criterii de performanță stabilite de către autoritatea legislativă;
- (x) mediul extern în care operează entitatea auditată;
- (xi) obiectivele și activitățile entității auditate;
- (xii) organizarea entității auditate, respectiv organigrama și responsabilitățile managementului, regulamente interne, sistemul de control intern (conform procedurii stabilite la cap. VI, în scopul identificării slăbiciunilor care determină nerealizarea ȳintelor de performanță) etc.;
- (xiii) rapoartele ȳntocmite de entitatea auditată;
- (xiv) veniturile și cheltuielile entității auditate;
- (xv) constatările din actele de control ȳntocmite la entitatea auditată de organele specializate ale statului și alte informații relevante pentru acțiunea de audit al performanței, ȳn vederea cunoașterii atȳt a principalelor probleme identificate de autoritățile care au verificat entitatea, cȳt și a modului de soluționare a deficiențelor detectate.

379. Pentru obținerea acestor informații auditorii publici externi folosesc, ȳn principal, procedura de examinare a actelor, documentelor și informațiilor furnizate de cȳtre entitatea auditată, inclusiv cele solicitate de conducerile structurilor de specialitate ale Curții de Conturi prin adresa de notificare a acțiunii de audit al performanței, precum și studiarea literaturii de specialitate sau organizarea unor grupuri de dezbateri.

380. Grupul de dezbateri este o procedurȳ utilizatȳ ȳn auditul performanței și constȳ ȳn colectarea de opinii și idei de la persoane de specialitate din cadrul entității auditate și din afara acesteia, respectiv: cadre universitare, cercetȳtori, membri ai unor organizații profesionale, care au legȳturȳ cu domeniul auditat. Scopul principal al organizȳrii grupurilor de dezbateri este acela de a culege informații preliminare care pot fi testate ȳn etapa de execuție a auditului performanței prin interviuri sau observȳri. Informațiile obținute urmȳresc identificarea unor obstacole ȳn realizarea indicatorilor de performanță ai programului/proiectului/procesului/activității auditate.

Auditorul public extern responsabil cu organizarea grupului de dezbateri ȳntocmește o listȳ cu principalele probleme care vor fi analizate, pe care o comunicȳ membrilor acestui grup ȳnainte de data stabilitȳ pentru desfȳșurarea ședinței de lucru. Rezultatele ședinței de dezbateri vor fi consemnate ȳntr-un document de lucru.

b) Identificarea și evaluarea riscurilor ȳn auditul performanței și a impactului potențial al acestora

381. Auditorii publici externi trebuie sȳ identifice și sȳ evalueze riscurile ȳn auditul performanței, ȳntrucȳt existȳ posibilitatea producerii unor evenimente cu efecte negative ȳn organizarea și funcționarea entității auditate.

Riscurile pentru buna gestiune financiarȳ, adicȳ riscurile de neȳndeplinire a obiectivelor de economicitate, eficienȳȳ și eficacitate ȳn utilizarea fondurilor publice și ȳn administrarea patrimoniului, pot fi inerente prin natura lor (risc inherent) și/sau pot fi influențate de deficiențele existente ȳn organizarea și desfȳșurarea controlului intern (risc de control).

Identificarea riscurilor specifice programelor, proiectelor, proceselor, activităților și entității auditate ȳi va ajuta pe auditorii publici externi la selectarea procedurilor de audit, care vor fi orientate, ȳn special, cȳtre zonele cu potențial ridicat de risc.

382. Stabilirea și evaluarea riscurilor se realizează, în principal, prin exercitarea raționamentului profesional al auditorilor publici externi și ca urmare a evaluării sistemului de control intern, în conformitate cu procedura descrisă la cap. VI.

Riscurile identificate de auditorii publici externi trebuie să fie descrise într-un mod coerent și vor fi incluse în "Lista riscurilor identificate și evaluarea acestora", al cărei model este prezentat în anexa nr. 24. Descrierea riscului trebuie să includă informații privind cauzele și consecințele posibile ale acestuia (impactul) asupra gradului de îndeplinire a obiectivelor programului, proiectului, procesului, activității sau entității auditat/auditat.

383. În contextul unui audit al performanței, evaluarea riscurilor implică analiza riscurilor critice (semnificative și relevante) pentru îndeplinirea obiectivelor legate de economicitate, eficiență și eficacitate, care constituie astfel un punct de plecare pentru elaborarea întrebărilor la care trebuie să răspundă auditul performanței și stabilirea ariei de cuprindere a acestuia.

c) Formularea și revizuirea obiectivelor specifice auditului performanței, precum și a întrebărilor la care trebuie să răspundă acest audit

384. După parcurgerea fazei de documentare, precum și a celei de identificare și evaluare a riscurilor, auditorii publici externi trebuie să realizeze:

(i) definitivarea obiectivelor specifice ale acțiunii de audit al performanței;

(ii) transpunerea obiectivelor specifice sub forma unor întrebări la care trebuie să răspundă auditul.

Întrebările formulate pot fi principale și secundare. Întrebările principale trebuie să fie limitate ca număr și pot fi divizate în întrebări secundare, care, la rândul lor, pot fi detaliate prin alte întrebări.

Formularea întrebărilor de audit trebuie să se realizeze într-o succesiune logică și într-o ordine structurată. În procesul de formulare și divizare a întrebărilor, acestea devin tot mai specifice, iar ultimul nivel al întrebărilor rezultate din întrebările secundare formează baza surselor probelor de audit. Întrebările obținute de la fiecare nivel trebuie să fie diferite unele de celelalte, dar împreună să acopere principalele aspecte ale întrebării de la nivelul imediat superior.

În situația auditului performanței efectuat de departamentele de specialitate, în care sunt implicate și camerele de conturi, întrebările vor fi formulate de către departamentele coordonatoare și transmise structurilor din teritoriu. Acestea pot fi completate ulterior de către auditorii publici externi în mod obiectiv, rațional și în legătură cu obiectivele auditului performanței, pentru ca probele de audit colectate să fie suficiente și adecvate.

385. Întrebările la care trebuie să răspundă auditul performanței vor fi cuprinse într-o listă, care reprezintă un inventar al tuturor obiectivelor specifice ce trebuie evaluate în cadrul procesului de audit al performanței. Această procedură îi ajută pe auditorii publici externi să nu piardă din vedere aspectele pe care trebuie să le atingă auditul, conform planului de audit al performanței.

d) Stabilirea criteriilor de audit care se vor utiliza și a surselor acestora

386. Criteriile de audit reprezintă termenii de referință identificați de auditorii publici externi, respectiv standardele față de care este apreciată atingerea performanței, adică se compară ceea ce este cu ceea ce ar fi trebuit să fie.

Criteriile de audit sunt alese de auditorii publici externi prin exercitarea raționamentului lor profesional și trebuie să îndeplinească următoarele caracteristici: să fie de încredere, obiective, relevante, inteligibile, comparabile, exhaustive și acceptabile, pentru a corespunde obiectivelor auditului performanței.

387. Criteriile de audit pot fi selectate utilizând una dintre următoarele surse:

- (i) legislație, ghiduri, reglementări și criterii de performanță stabilite și aplicabile programului, proiectului, procesului sau activității auditate;
- (ii) standarde generale, standarde pe domenii și indicatori relevanți;
- (iii) referințe obținute prin comparare cu cea mai bună practică în domeniul auditat;
- (iv) referințe obținute prin analizarea evoluției în timp a unor indicatori privind realizarea performanței programului, proiectului, procesului sau activității auditate;
- (v) criterii utilizate în audituri similare, efectuate de către alte instituții supreme de audit;
- (vi) criterii obținute prin valorificarea experienței unor experți, specialiști, profesori universitari, academicieni etc.

388. Criteriile de audit pot fi diferite de la un audit la altul, în funcție de specificul programului, proiectului, procesului sau al activității auditate.

e) Stabilirea metodologiei de audit care va fi utilizată pentru obținerea probelor de audit

389. În această fază a planificării auditului performanței, auditorii publici externi trebuie să identifice:

(i) natura, sursele și valabilitatea probelor de audit care pot fi obținute, luând în considerare și factori cum ar fi: valabilitatea altor rapoarte de audit, studiile efectuate în legătură cu programul/procesul/proiectul/activitatea auditat/auditată și costurile obținerii probelor de audit etc.;

(ii) procedurile de audit ce se vor utiliza pentru obținerea probelor de audit.

390. Probele de audit reprezintă acele acte, documente și informații obținute de către auditorii publici externi, prin utilizarea procedurilor de audit relevante, pentru susținerea constatărilor, concluziilor și recomandărilor cuprinse în rapoartele de audit al performanței.

Pentru obținerea de date și informații cât mai corecte se pot utiliza următoarele metode: studii, interviuri, observații și analize ale documentelor scrise. Alegerea acestor metode se sprijină pe pregătirea profesională individuală și pe raționamentul profesional al membrilor echipei de audit și trebuie să se ghideze după obiectivele specifice ale auditului performanței și după întrebările la care trebuie să se răspundă.

Probele obținute, de fapt "ceea ce este", sunt evaluate de auditorii publici externi pe baza criteriilor de audit definite în prealabil, respectiv comparate cu "ceea ce ar fi trebuit să fie", iar rezultatele evaluărilor reprezintă constatările auditului performanței. Din analiza acestor probe de audit trebuie să rezulte cauzele și efectele constatărilor echipei de audit.

391. Auditorii publici externi trebuie să obțină probe suficiente și adecvate pentru a răspunde la întrebările formulate de echipa de audit și pentru a susține constatările și concluziile rezultate în urma auditului performanței. Alegerea criteriilor pe baza cărora auditorii publici externi determină dacă probele de audit sunt suficiente și adecvate are în vedere:

- (i) scopul în care vor fi utilizate probele de audit;
- (ii) semnificația constatărilor auditului performanței;
- (iii) nivelul de încredere și gradul de independență a surselor probelor de audit;
- (iv) costul obținerii unor probe de audit suplimentare în raport cu posibilele avantaje pe care acestea le oferă în susținerea constatărilor și a concluziilor;
- (v) riscul pe care îl implică formularea unor constatări incorecte sau a unor concluzii eronate.

Probele de audit utilizate de auditorii publici externi sunt cele obținute direct de ei și cele furnizate de entitatea auditată sau de terțe părți.

Gradul de suficiență al probelor de audit (cantitatea probelor de audit necesare) este determinat de auditorii publici externi în funcție de nivelul de risc evaluat în legătură cu programul/proiectul/procesul/activitatea auditată (cu cât este mai ridicat nivelul de risc, cu atât crește cantitatea de probe de audit necesară susținerii constatărilor și concluziilor) și în funcție de calitatea acestor probe (cu cât probele de audit au o calitate mai bună, cu atât sunt necesare mai puține probe pentru susținerea constatărilor și concluziilor).

Gradul de adecvare al probelor de audit (calitatea probelor de audit necesare) este stabilit de auditorii publici externi ținând cont de relevanța și de gradul de încredere al acestora pentru susținerea constatărilor și concluziilor auditului performanței. Gradul de încredere al probelor de audit depinde de sursa și natura acestora, precum și de circumstanțele în care au fost obținute.

Gradul de suficiență și cel de adecvare ale probelor de audit sunt stabilite de către auditorii publici externi pe baza raționamentului profesional.

392. În cadrul auditului performanței, probele de audit, respectiv actele, documentele și informațiile obținute, sunt utilizate pentru a demonstra dacă managementul și personalul entității auditate au acționat în conformitate cu principiile stabilite prin procedurile, politicile și standardele adoptate și dacă au folosit resursele în mod economic, eficient și eficace, după caz.

393. În funcție de natura lor, se deosebesc următoarele tipuri de probe de audit:

1. probele fizice, care se obțin prin observarea directă (la fața locului) și se prezintă sub formă de fotografii, diagrame, grafice și alte forme și reprezentări. Dacă proba de audit obținută prin observarea directă a unei anumite situații/împrejurări prezintă riscul unei interpretări eronate în legătură cu obiectivele auditului, atunci aceasta va fi coroborată cu alte probe, pentru ai conferi credibilitate;

2. probele verbale, care constituie răspunsuri la interviuri, sondaje etc. Probele verbale reprezintă pentru auditorii publici externi surse importante de informații care sunt folosite în procesul de audit. De regulă, acestea sunt obținute de la angajații entității, beneficiarii programului/proiectului/procesului/activității auditate sau de la alte persoane care au legătură cu acestea;

3. probele documentare, care reprezintă acele probe obținute sub formă de acte și/sau documente, cum ar fi: scrisori sau memorandumuri primite de entitatea auditată, diferite contracte, rapoarte, scrisori de confirmare din partea unor terți etc. Totodată, se colectează probe și din documentele interne (prezentate de entitate), respectiv din documente tehnico-operative, documente financiar-contabile, corespondență, bugete, rapoarte interne, sinteze statistice ale activității desfășurate de entitate, politici și proceduri interne, răspunsuri primite la chestionare etc.

Prin probele documentare se asigură:

(i) surse de informare în toate etapele auditului performanței;

(ii) răspunsuri din partea entității auditate sau din partea terților la eventuale întrebări ale auditului performanței;

(iii) confirmarea constatărilor, concluziilor și recomandărilor auditorilor publici externi;

(iv) sporirea eficienței și eficacității acțiunii de audit al performanței;

4. probele analitice, care se obțin ca urmare a verificării, interpretării și analizării datelor rezultate din activități legate de implementarea unui/unei program/proiect/proces/activități de către entitatea auditată. Analizele presupun, în principal, estimări ale indicatorilor și tendințelor obținute de la entitatea auditată sau din alte surse. Acești indicatori și/sau tendințe se compară cu criteriile de audit identificate de echipa de audit, respectiv cu indicatorii înscrși în standardele aplicabile în domeniu sau cu anumite repere tehnice (acolo unde este cazul). Probele analitice, de regulă, sunt numerice, de tipul indicatorilor, dar pot fi și nonnumerice, de tipul modului de soluționare a contestațiilor din cadrul unei entități.

394. Procedurile de audit utilizate în auditul performanței sunt:

1. proceduri de audit utilizate pentru obținerea probelor de audit, respectiv: observarea, examinarea documentelor, rezumatele, interviuarea, chestionarea etc.;

2. proceduri de audit analitice, cantitative și calitative, utilizate pentru analiza probelor de audit, prin care se explică ceea ce s-a constatat și se stabilește legătura dintre cauză și efect. Această categorie cuprinde: analiza comparativă (benchmarking), analiza "înainte și după", analiza nivelului de îndeplinire a obiectivelor, analiza cost-beneficiu, analiza cost-eficacitate etc.

395. Observarea presupune urmărirea de către auditorii publici externi a diferitelor activități, procese sau a procedurilor interne realizate de către persoane din cadrul entității auditate pentru obținerea de probe de audit. Observarea este o procedură de audit care se utilizează, atunci când este considerată oportună, pentru verificarea unora dintre obiectivele specifice stabilite anterior de echipa de audit. La solicitarea auditorilor publici externi, entitatea auditată are obligația de a desemna reprezentanți care să îi însoțească, atunci când aceștia efectuează observări directe.

396. Examinarea documentelor reprezintă procedura de audit utilizată pentru obținerea probelor de audit prin care auditorii publici externi analizează:

(i) informațiile conținute de documentele existente la entități, cum ar fi cele menționate la pct. 332, precum și de alte documente justificative, tehnico-operative și financiar-contabile;

(ii) regularitatea operațiunilor economice reflectate în aceste documente.

Auditorii publici externi apreciază măsura în care se pot încrede în documentele examinate și au în vedere riscul de fraudă, precum și posibilitatea ca un document examinat să nu fie autentic. Cu prilejul examinării documentelor auditorii publici externi pot solicita furnizarea de diferite informații sau documente și de la persoane din afara entității auditate sau efectuarea unor verificări de specialitate de către instituții specializate ale statului.

397. Rezumatele reprezintă procedura de audit utilizată pentru obținerea probelor de audit, care constă în întocmirea de sinteze ale datelor și informațiilor rezultate în urma studierii literaturii de specialitate referitoare la derularea programului/proiectului/procesului/activității auditate.

398. Interviurea reprezintă o procedură de audit ce vine în completarea altor proceduri utilizate pentru colectarea de probe de audit și constă în obținerea de date și informații de la persoanele abilitate din interiorul și din exteriorul entității auditate.

Interviurile pot fi:

(i) nestructurate, care au un caracter interactiv;

(ii) structurate, care se desfășoară pe baza unei liste de întrebări.

Interviurile se pot realiza cu o persoană sau cu mai multe persoane în același timp, telefonic ori prin poștă, inclusiv prin vizite la locul de muncă.

399. Chestionarea reprezintă procedura de audit utilizată pentru colectarea probelor de audit care constă în întocmirea unei liste de întrebări la care se cer răspunsuri în formă scrisă, în vederea obținerii unor date și informații în legătură cu programul/proiectul/procesul/activitatea auditată. La finalul acestora se adresează întrebarea deschisă "Mai aveți ceva de adăugat în completarea celor spuse?".

400. Analiza comparativă (benchmarking) reprezintă o procedură de audit utilizată de auditorii publici externi pentru analiza probelor de audit, constând într-un proces de comparare a metodelor, proceselor, procedurilor specifice entității auditate cu cele ale altor entități care se încadrează în aceeași clasă de performanță.

Analizele comparative sunt, în mod obișnuit, utilizate pentru:

(i) examinarea evoluției tendințelor;

(ii) identificarea unor căi de îmbunătățire a performanțelor, de creștere a economicității în utilizarea fondurilor publice;

(iii) creșterea credibilității recomandărilor formulate în urma acțiunii de audit al performanței.

401. Analiza "înainte și după" reprezintă o procedură de audit utilizată de auditorii publici externi pentru analiza probelor de audit și constă în compararea situației existente înaintea demarării programului/proiectului/procesului/activității ce face obiectul auditului performanței cu situația rezultată după implementarea acestora. Impactul este estimat prin compararea indicatorilor performanței aferenți celor două etape.

402. Analiza nivelului de îndeplinire a obiectivelor reprezintă o procedură de audit utilizată de auditorii publici externi pentru analiza probelor de audit și se utilizează în principal pentru a determina dacă obiectivele stabilite au fost atinse, precum și pentru a identifica acei factori care au condus la nerealizarea sau realizarea parțială a acestora. Orice abatere de la derularea în bune condiții a programului/proiectului/procesului/activității poate fi stabilită prin raportarea rezultatelor și impacturilor efective la obiectivele și cerințele prestabilite.

403. Analiza cost-beneficiu reprezintă o procedură de audit utilizată de auditorii publici externi pentru analiza probelor de audit, care se realizează prin studiul relațiilor dintre costurile aferente programului/proiectului/procesului/activității auditate și beneficiile obținute de acestea în mod obișnuit. Procedura permite auditorilor publici externi să stabilească eficiența economică a programului/proiectului/procesului și a activității auditate. Scopul analizei cost-beneficiu este să evalueze dacă veniturile realizate prin implementarea programului/proiectului/procesului/activității sunt mai mari decât costurile aferente implementării acestora și să identifice căi de creștere a eficienței în utilizarea fondurilor publice. Această analiză se realizează prin exprimarea costurilor și beneficiilor în unități monetare. Scopul analizei cost-beneficiu este să evalueze dacă veniturile înregistrate de entitate sunt mai mari decât costurile și ating nivelul planificat.

404. Analiza cost-eficacitate reprezintă o procedură de audit utilizată de auditorii publici externi pentru analiza probelor de audit și se efectuează asupra relațiilor dintre costurile programului/proiectului/procesului/activității și rezultatele exprimate în costuri pe unitatea de rezultat obținut. Analiza se realizează, de obicei, prin exprimarea componentelor în unități fizice. Analiza cost-eficacitate poate să identifice căi de creștere a eficacității în utilizarea fondurilor publice, respectiv mijloace de atingere a obiectivelor definite în condițiile unui nivel maxim de cheltuieli alocate.

f) Elaborarea planului de audit al performanței

405. Planul de audit al performanței este un document al echipei de audit și cuprinde:

1. obiectivul general și obiectivele specifice ale programului/proiectului/procesului/activității auditate;
2. înțelegerea entității și a mediului în care aceasta își desfășoară activitatea;
3. evaluarea sistemului de control intern pe acele componente care sunt responsabile de asigurarea economicității, eficienței și eficacității programelor, proiectelor, proceselor sau activităților auditate;
4. lista riscurilor identificate, din care riscurile critice pentru îndeplinirea obiectivelor legate de economicitate, eficiență și eficacitate;
5. formularea întrebărilor la care trebuie să răspundă auditul performanței;
6. criteriile de audit stabilite;
7. procedurile de audit prin care se obțin probele de audit;
8. repartizarea sarcinilor pe fiecare membru al echipei de audit și timpul necesar pentru îndeplinirea fiecărei sarcini de audit.

Planul de audit al performanței poate fi modificat și completat pe parcursul desfășurării misiunii de audit de către membrii echipei, cu aprobarea conducerii structurilor de specialitate ale Curții de Conturi, în situația în care intervin modificări în premisele și condițiile avute în vedere la întocmirea planului inițial. Acesta se avizează de către directorul din cadrul departamentului de specialitate/directorul adjunct al camerei de conturi și se aprobă de către șeful de departament/directorul camerei de conturi.

B. Execuția auditului performanței

406. Etapa de execuție constă în parcurgerea următoarelor faze:

(i) utilizarea procedurilor de audit prevăzute în planul de audit al performanței, în scopul de a obține probe de audit în legătură cu programul/procesul/proiectul/activitatea auditată;

(ii) sintetizarea, analiza și interpretarea probelor de audit în vederea susținerii constatărilor și a formulării concluziilor și recomandărilor ca urmare a misiunii de audit al performanței.

407. Auditorii publici externi trebuie să obțină probe de audit suficiente și adecvate pentru a-și susține constatările și concluziile în legătură cu tema auditată.

Aceștia identifică, colectează și analizează probe de audit cu privire la:

(i) programul/procesul/proiectul/activitatea auditată;

(ii) gradul de realizare a obiectivelor cuprinse în planul de audit al performanței;

(iii) percepțiile sau opiniile beneficiarilor programului/procesului/proiectului/activității auditate, dacă este cazul.

408. În cazul auditului performanței se poate folosi eșantionarea ca metodă de obținere a probelor de audit, metodă care constă în aplicarea procedurilor de audit numai asupra elementelor eșantionului, astfel încât, după analizarea elementelor selectate, concluziile să poată fi extinse asupra întregului program/proces/proiect sau activități auditate. Cu cât este mai riguroasă aplicarea eșantionării, cu atât este posibilă obținerea unei certitudini mai mari pentru a trage concluziile privind respectarea criteriilor de audit, precizate în prealabil. Alegerea metodei de eșantionare (statistică sau nestatistică) se va face prin exercitarea raționamentului profesional al auditorilor publici externi.

409. Auditorii publici externi analizează dacă probele de audit sunt sau nu suficiente și adecvate, iar în caz contrar ei trebuie să acționeze pentru obținerea unor probe suplimentare care să fie colectate din surse diferite.

410. Probele de audit sunt sintetizate, analizate și interpretate pe măsură ce se obțin.

Sintetizarea datelor și informațiilor presupune:

(i) organizarea lor sub formă de tabele, care conțin date statistice, rezultate ale observațiilor, răspunsuri la întrebările chestionarelor;

(ii) clasificarea lor după natura sau conținutul (codificarea) rezultatelor examinării documentelor, notițelor din timpul interviurilor și a răspunsurilor la întrebările din chestionare.

Auditorii publici externi trebuie să efectueze o evaluare a probelor de audit codificate și sintetizate pentru a stabili dacă sunt suficiente și adecvate.

411. Auditorii publici externi trebuie să analizeze datele și informațiile pentru a explica ceea ce s-a constatat, precum și pentru a stabili legătura dintre cauză și efect, prin utilizarea procedurilor de audit analitice cantitative și calitative, prezentate în detaliu la pct. 400-404: analiza comparativă; analiza "înainte și după"; analiza nivelului de îndeplinire a obiectivelor; analiza cost-beneficiu și analiza cost-eficacitate.

412. Pe baza datelor și informațiilor colectate pe parcursul misiunii de audit și a criteriilor de audit identificate, auditorii publici externi trebuie să evalueze în mod obiectiv performanța reală a programului/proiectului/procesului/activității entității auditate. Constatările auditului performanței trebuie prezentate într-o ordine logică și în mod clar, să fie susținute de probele de audit colectate și să ofere răspunsuri cu privire la obiectivele specifice ale auditului performanței.

413. Auditorii publici externi interpretează rezultatele obținute și prezintă constatările printr-un procedeu care presupune luarea în considerare a 4 elemente esențiale:

1. criteriul: "Ce ar trebui să fie?" - criteriul poate fi stipulat în legi sau reglementări ori în acord cu cele mai bune practici în domeniu și, în general, reprezintă ceea ce este prevăzut a se realiza prin programul/proiectul/procesul/activitatea auditată;

2. condiția: "Ce este?", respectiv situația programului/proiectului/procesului/activității și rezultatele obținute până în prezent;

3. cauza: respectiv identificarea cauzelor pentru neaplicarea principiilor economicității, eficienței și eficacității în cazul programului/proiectului/procesului/activității entității auditate, care stau la baza formulării recomandărilor privind măsurile ce urmează a fi luate de entitate în vederea îmbunătățirii performanței domeniului auditat;

4. efectul: respectiv rezultatul funcționării necorespunzătoare a programului/proiectului/procesului/activității auditate și care este o consecință a cauzei.

Auditorii publici externi identifică și analizează efectele cele mai importante.

Concluziile auditului performanței în legătură cu gradul de realizare a obiectivelor specifice ale programului/proiectului/procesului/activității auditate sunt prezentate de auditorii publici externi pe baza constatărilor și stau la baza formulării recomandărilor cu privire la măsurile ce urmează a fi luate de entitate pentru îmbunătățirea economicității, eficienței și eficacității domeniului auditat. În acest sens se pot consulta experți, specialiști și chiar cercetători sau se pot efectua comparații și analize privind cauza și efectul. Recomandările vor fi argumentate în mod logic, pornind de la cauzele constatărilor auditului performanței.

414. Auditorii publici externi trebuie să comunice cu entitatea auditată pe parcursul desfășurării misiunii de audit prin organizarea de întâlniri periodice. Comunicarea se va realiza printr-un dialog activ, deschis și constructiv.

415. Documentația întocmită în etapele de planificare și de execuție a auditului performanței trebuie să fie realizată astfel încât să permită oricărui alt auditor public extern, care nu a avut nicio legătură anterioară cu misiunea respectivă, să stabilească și să înțeleagă probele de audit care sprijină constatările și concluziile echipei de audit care a realizat misiunea.

Documentația în auditul performanței trebuie să conțină:

1. principalele decizii luate de auditorii publici externi și măsura în care acestea au influențat examinarea/evaluarea probelor de audit;

2. documentele care probează comunicarea cu entitatea auditată (interviurile, minutele încheiate cu ocazia întâlnirilor avute, chestionarele etc.);

3. principalele probe de audit și procedurile de audit utilizate (metodologia utilizată, tehnicile de analiză a datelor, pașii urmați în formularea constatărilor etc.);

4. documentele de lucru întocmite de membrii echipei de audit în care se consemnează constatările și concluziile care vor sta la baza fundamentării recomandărilor.

416. Dacă auditorii publici externi intenționează să se bazeze pe datele și informațiile rezultate în urma întâlnirilor cu reprezentanții entității auditate, aceștia trebuie să întocmească minute, care vor fi folosite ca probe de audit. Auditorii publici externi trebuie să informeze entitatea auditată cu privire la faptul că minutele respective pot fi utilizate ca probe de audit. De asemenea, aceștia trebuie să facă trimiteri încrucișate la alte documente de audit pentru a îndruma corect persoana care realizează analiza, interpretarea datelor și informațiilor din documentele de lucru, precum și revizuirea acestora.

417. Atât în etapa de planificare, cât și în cea de execuție a auditului performanței, auditorii publici externi trebuie să întocmească documente de lucru pentru a-și susține constatările, concluziile și recomandările.

418. La elaborarea/întocmirea documentelor de lucru se va ține seama de cerințele prevăzute la pct. 337, adaptate la specificul acțiunii de audit al performanței efectuate. Conținutul documentelor de lucru este precizat la pct. 338.

C. Raportarea

419. Auditorii publici externi întocmesc pentru fiecare misiune de audit un raport de audit al performanței, ce cuprinde următoarele elemente:

a) antetul, titlul și introducerea

Antetul se înscrie în colțul din stânga sus al paginii și menționează structura de specialitate care efectuează misiunea de audit.

Titlul trebuie să reflecte tipul acțiunii de verificare și anume "Raport de audit al performanței."

În continuare, în introducerea raportului de audit al performanței vor fi prezentate următoarele:

(i) numele și prenumele auditorilor publici externi care efectuează acțiunea de audit al performanței;

(ii) structura de specialitate din care fac parte auditorii publici externi care efectuează acțiunea de audit al performanței;

(iii) numărul și data delegațiilor, numărul și data legitimațiilor de serviciu, precum și numărul și data ordinelor de delegare (atunci când la acțiunea de audit al performanței participă și auditori publici externi de la alte structuri de specialitate decât structura în competența căreia intră entitatea supusă auditării);

(iv) perioada în care s-a efectuat acțiunea de audit al performanței;

(v) denumirea cu claritate a temei ce a făcut obiectul acțiunii de audit al performanței;

(vi) perioada supusă acțiunii de audit al performanței;

(vii) denumirea și adresa entității verificate;

(viii) codul unic de înregistrare/numărul de înregistrare la registrul comerțului al entității auditate;

(ix) ordonatorii de credite/conducătorii entității verificate, ceilalți reprezentanți legali ai entității verificate, precum și alte persoane din conducerea compartimentelor economice, financiare și contabile, după caz, în perioada supusă verificării și în timpul acțiunii de audit al performanței, cu precizarea intervalelor de timp în care aceștia au asigurat conducerea.

Introducerea se încheie cu următoarea mențiune: Misiunea de audit al performanței a fost efectuată în conformitate cu standardele proprii de audit ale Curții de Conturi, elaborate în baza standardelor internaționale de audit.

b) prezentarea următoarelor date:

(i) scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative în baza cărora funcționează entitatea;

(ii) modul de organizare și funcționare a respectivei entități;

(iii) principalele date din situațiile financiare încheiate pentru perioada cuprinsă în acțiunea de audit al performanței;

(iv) analiza evoluției indicatorilor economico-financiar care caracterizează activitatea entității;

(v) obiectivul general și obiectivele specifice ale programului/proiectului/procesului/activității auditate, precum și analiza perspectivei din punct de vedere al economicității, eficienței și eficacității;

(vi) sinteza principalelor constatări și concluzii rezultate în urma misiunii de audit al performanței;

c) prezentarea sintetică a contextului în care se desfășoară programul/proiectul/procesul/activitatea auditată, inclusiv a cadrului instituțional;

d) prezentarea criteriilor de audit utilizate pentru evaluarea performanței;

e) descrierea metodologiei de audit, respectiv a procedurilor de audit utilizate pentru colectarea, analizarea și interpretarea probelor de audit, cu precizarea surselor acestora;

f) constatările și concluziile referitoare la realizarea obiectivelor specifice programului/proiectului/procesului/ activității auditate, inclusiv aspectele pozitive;

g) punctul de vedere al conducerii entității auditate cu privire la aspectele constatate în urma auditului performanței și, după caz, motivația neînsoșirii acestuia de către echipa de audit;

h) măsurile luate de conducerea entității în timpul misiunii de audit al performanței;

i) concluziile generale și recomandările formulate de auditorii publici externi în urma misiunii de audit al performanței;

j) propunerile de îmbunătățire a cadrului legislativ care reglementează domeniul auditat.

În cadrul acestui subpunct se vor face recomandări cu privire la necesitatea modificării/îmbunătățirii diverselor acte normative;

k) semnăturile membrilor echipei de audit care au întocmit raportul de audit al performanței.

420. Raportul de audit al performanței trebuie să prezinte relația dintre obiectivele auditului, criteriile de audit utilizate pentru evaluarea performanței, constatările și concluziile auditului.

Recomandările cuprinse în raportul de audit al performanței:

(i) se fac numai dacă auditorii publici externi au identificat remedii posibile și eficiente pentru disfuncționalitățile constatate;

(ii) nu trebuie să detalieze modul de implementare, aceasta fiind o responsabilitate a managementului entității auditate.

421. Raportul de audit al performanței trebuie să fie obiectiv și corect, să cuprindă toate constatările relevante, inclusiv cele pozitive, să fie constructiv și să prezinte concluziile și recomandările formulate de echipa de audit.

422. În raportul de audit al performanței se consemnează atât aspecte cu privire la nerealizarea obiectivelor propuse de entitate în legătură cu programul/proiectul/procesul/activitatea auditată datorită nerespectării principiilor economicității, eficienței și eficacității în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului public și privat al statului/unităților administrativ-teritoriale, cât și aspectele pozitive rezultate în urma analizelor efectuate în legătură cu obiectivele auditului de performanță.

Dacă pe parcursul misiunii de audit al performanței se constată erori/abateri de la legalitate și regularitate și/sau fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, auditorii publici externi întocmesc o notă în care vor consemna detaliat toate aceste aspecte. Aceasta se semnează doar de către auditorii publici externi, se înregistrează la registratura structurii de specialitate care a efectuat auditul performanței și se atașează la dosarul curent al acțiunii de verificare. În funcție de gravitatea aspectelor consemnate în notă, șeful departamentului/directorul camerei de conturi poate decide:

- declanșarea imediată și a acțiunii de control la această entitate, prin restructurarea programului de activitate;

- cuprinderea ulterioară a entității în programul de activitate, dacă conducătorul structurii de specialitate apreciază că nu există riscul distrugerii/dispariției unor date, documente sau riscul unor modificări în organizarea și funcționarea entității.

423. Procedurile de modificare a obiectivelor ce urmează a fi verificate în cadrul acțiunii de audit al performanței, de extindere a perioadei supuse auditării, de asigurare a protecției identității persoanelor care au transmis petiții, de înregistrare și depunere a obiecțiunilor sunt similare cu cele reglementate la cap. II pentru efectuarea controlului.

424. Pentru punerea de acord cu entitatea auditată a proiectului raportului de audit al performanței are loc concilierea, ce constă într-o dezbatere între echipa de audit și conducerea entității auditate cu privire la aspectele rezultate în urma misiunii de audit al performanței.

Proiectul raportului de audit al performanței, inclusiv anexele acestuia, se transmite entității auditate, însoțit de o adresă de înaintare semnată de membrii echipei de audit, în care se precizează data la care va avea loc concilierea.

Alături de echipa de audit, la conciliere poate participa și conducerea departamentului/camerei de conturi.

425. În situația în care există diferențe de opinii între auditorii publici externi și conducerea entității auditate cu privire la conținutul proiectului raportului de audit al performanței, care nu pot fi soluționate cu ocazia concilierii, echipa de audit prezintă în raportul de audit al performanței punctul de vedere al entității auditate și explică cu claritate motivele care au stat la baza neînșuririi acestuia.

După discuțiile purtate cu entitatea auditată, auditorii publici externi pot modifica proiectul raportului de audit al performanței, dacă entitatea auditată aduce probe de audit noi care să justifice modificarea constatărilor.

În situația în care conducerea entității verificate refuză să participe la întâlnirea stabilită cu echipa de audit ori refuză să semneze nota de conciliere întocmită în urma întâlnirii, acest fapt se va menționa în raportul de audit al performanței.

Recomandările formulate de auditorii publici externi în urma acțiunii de audit al performanței și consemnate în actele întocmite vor putea fi îmbunătățite de conducerea structurii de specialitate în a cărei competență de verificare intră domeniul respectiv.

426. Raportul de audit al performanței este semnat doar de către auditorii publici externi care au efectuat auditul. Un exemplar al raportului de audit al performanței, în care se cuprind toate aspectele reținute de auditorii publici externi, inclusiv cele pozitive, împreună cu anexele sale, înregistrate la registratura entității auditate și în registrul unic de control al acesteia, se transmit entității auditate însoțite de o adresă de înaintare semnată de auditorii publici externi care au efectuat misiunea de audit al performanței.

427. Numărul necesar de exemplare ale raportului de audit al performanței, inclusiv anexele acestuia, se consemnează la finalul raportului și se stabilește în funcție de numărul destinatarilor acestuia, astfel încât un exemplar să rămână la sediul Curții de Conturi și un exemplar să fie transmis ulterior spre analiză și organului ierarhic superior în subordinea căruia se află entitatea sau organului de conducere colectivă care aprobă, coordonează și controlează activitatea entității auditate sau consiliului județean/consiliului local, după caz.

În adresa de transmitere a raportului de audit al performanței către entitatea auditată, prevăzută la pct. 426, se menționează dreptul conducătorului entității de a formula obiecțiuni la aspectele reținute prin raport. Obiecțiunile se transmit/depun la structura de specialitate care a efectuat auditul, în termen de 15 zile calendaristice de la data înregistrării la entitate a adresei de transmitere a unui exemplar din raportul de audit al performanței sau de la data confirmării de primire, în cazul în care acesta s-a transmis prin poștă. De asemenea, se va menționa și faptul că obiecțiunile nu vor fi luate în considerare după expirarea termenului de 15 zile calendaristice, de mai sus.

Obiecțiunile formulate de conducerea entității auditate sunt analizate de către auditorii publici externi și conducerea structurii de specialitate. În cazul în care obiecțiunile formulate sunt întemeiate, acestea sunt avute în vedere la definativarea recomandărilor care se transmit conducerii entității prin scrisoare.

428. Raportul de audit al performanței, înregistrat la entitatea auditată, se evidențiază în registrul de intrări-ieșiri de la nivelul structurilor de specialitate respective, în Registrul special privind evidența actelor întocmite și modul de valorificare a constatărilor consemnate în acestea (al cărui model este prevăzut în anexa nr. 10) și în aplicația informatică INFOPAC.

Dacă odată cu misiunea de audit al performanței se verifică și modul de implementare a măsurilor/recomandărilor transmise anterior prin decizie/scrisoare, se întocmește raport de followup, care se depune și se înregistrează la registratura structurii de specialitate.

În aplicația informatică INFOPAC se completează atât numărul de înregistrare al raportului de audit al performanței la entitatea auditată, cât și numărul de înregistrare de la structura de specialitate care a efectuat misiunea de audit al performanței.

429. Raportul de audit al performanței sau o sinteză a principalelor constatări, concluzii și recomandări ale acestuia poate fi transmis/transmisă, după caz, și instituțiilor publice interesate, Guvernului, comisiilor de specialitate din cadrul Parlamentului, prin intermediul departamentului în a cărui competență de verificare intră domeniul respectiv.

430. În situația în care acțiunea de audit al performanței este coordonată de către un departament de specialitate, aspectele semnificative cuprinse în rapoartele de audit al performanței întocmite la nivelul camerelor de conturi vor fi incluse în raportul de audit al performanței întocmit la nivelul departamentului coordonator, ce va fi transmis utilizatorilor.

431. Înregistrarea raportului de audit al performanței, precum și depunerea obiecțiunilor la aspectele consemnate în raport urmăresc procedura prevăzută la pct. 114-116 și 120-124.

D. Urmărirea implementării recomandărilor

432. Valorificarea aspectelor consemnate în raportul de audit al performanței se face prin emiterea unei scrisori care conține recomandările formulate de Curtea de Conturi pentru diminuarea costurilor, sporirea eficienței utilizării resurselor și îndeplinirii obiectivelor propuse la nivelul programului/proiectului/ procesului/activității sau entității auditate.

În acest scop, directorul direcției din cadrul departamentului de specialitate, precum și directorul adjunct al camerei de conturi întocmesc proiectele documentelor de valorificare a aspectelor consemnate în raportul de audit al performanței (nota de evaluare a raportului și scrisoarea cu recomandări), în termen de 30 de zile calendaristice de la data înregistrării raportului de audit al performanței la entitatea auditată sau, după caz, de la data transmiterii acestuia prin poștă.

La nivelul departamentului de specialitate, proiectul scrisorii cu recomandări se prezintă șefului de departament împreună cu raportul de audit al performanței și anexele acestuia, precum și cu celelalte documente de valorificare, care le examinează consultând, după caz, directorul direcției și auditorii publici externi care au întocmit raportul de audit al performanței.

La nivelul camerei de conturi, directorul va examina proiectul scrisorii cu recomandări, analizând aceste recomandări, dacă este cazul, împreună cu directorul adjunct și auditorii publici externi care au întocmit raportul de audit al performanței.

După definitivare, scrisoarea cuprinzând recomandările care se transmit entității se semnează de către șeful departamentului de specialitate, respectiv de către directorul camerei de conturi teritoriale.

Scrisoarea cu recomandări se transmite prin poștă, cu confirmare de primire, în termen de 5 zile calendaristice de la data emiterii.

După caz, scrisoarea se poate depune și direct la registratura entității auditate.

433. Procedura de urmărire a modului de ducere la îndeplinire a recomandărilor transmise prin scrisoare și de evaluare a impactului avut de aceste recomandări asupra proiectului/programului/procesului auditat sau a activității auditate este similară cu procedura prevăzută la cap. II, pentru decizie.

434. Revizuirea documentelor de lucru se realizează în condițiile pct. 78.

Documentele de lucru și celelalte informații relevante pentru misiunea de audit al performanței vor fi organizate în dosare de audit, care pot fi:

- dosare curente;
- dosare permanente.

Conținutul dosarului curent este prezentat în anexa nr. 25.

Dosarul permanent va cuprinde toate informațiile și documentele care sunt relevante și de interes permanent pentru acțiunile de verificare viitoare. Acest dosar va fi actualizat cu informații la zi.

CAP. V

Asigurarea și controlul calității în activitățile specifice Curții de Conturi

435. Controlul calității este un proces continuu de identificare și administrare a activităților necesare pentru realizarea obiectivelor Curții de Conturi în condiții de economicitate, eficiență și eficacitate.

436. Curtea de Conturi trebuie să asigure calitatea în activitatea de control și audit public extern pe care o desfășoară personalul de specialitate, atât pe parcursul desfășurării acestor activități, cât și după finalizarea acestora.

437. Calitatea este gradul în care o serie de caracteristici inerente ale unui control/audit public extern răspund cerințelor cadrului legal în baza căruia își desfășoară activitatea Curtea de Conturi. Cu privire la activitatea Curții de Conturi, aceste caracteristici sunt:

a) semnificația - importanța domeniului și a entităților supuse verificării, a temelor abordate, amploarea constatărilor rezultate din verificările efectuate de Curtea de Conturi și efectele acestora asupra utilizatorilor, respectiv Parlamentul, consiliile locale, mass-media, publicul larg;

b) fidelitatea - măsura în care rapoartele de control/audit și celelalte acte întocmite în procesul de valorificare a constatărilor rezultate în urma acțiunilor de verificare efectuate prezintă în mod fidel și corect situația activității desfășurate și raportate de entitățile verificate, iar constatările, concluziile, recomandările și opiniile exprimate de auditorii publici externi sunt susținute de probe de audit suficiente și adecvate;

c) obiectivitatea - acțiunea de verificare a fost efectuată în mod obiectiv și corect, iar auditorii publici externi își fundamentează constatările și concluziile ca urmare a unei analize juste a probelor de audit obținute;

d) amploarea - planul de control/audit și modul de realizare a acțiunilor de verificare acoperă integral obiectivele prevăzute pentru acțiunea respectivă;

e) operativitatea - rezultatele acțiunilor de control/audit sunt comunicate în timp util conducerii entităților verificate de către Curtea de Conturi, în vederea luării de către acestea a măsurilor pentru înlăturarea deficiențelor constatate și îmbunătățirea performanței activității entităților;

f) claritatea - conținutul rapoartelor de control/audit este prezentat în mod clar și concis. Aceasta implică asigurarea că obiectivele, constatările, concluziile, recomandările și opiniile formulate de auditorii publici externi pot fi înțelese de către factorii de conducere și utilizatorii rapoartelor de control/audit;

g) eficiența și eficacitatea - respectiv dacă resursele folosite de Curtea de Conturi în efectuarea verificărilor la entitățile care intră în competența sa au fost justificate în raport cu rezultatele obținute, iar aceste rezultate au avut impactul pozitiv urmărit.

438. Asigurarea calității reprezintă activitatea desfășurată de Curtea de Conturi pentru a se asigura că:

a) se efectuează acțiunile de control/misiunile de audit public extern impuse de lege și cele solicitate de cele două camere ale Parlamentului;

b) sunt selectate domeniile și entitățile cu risc ridicat;

c) perioadele și duratele de efectuare a acțiunilor de verificare pe tipuri de acțiuni și entități sunt stabilite astfel încât să se asigure întocmirea raportului public anual în termenul prevăzut de lege;

d) persoanele desemnate să efectueze acțiunile de control/audit nu se află într-o situație de incompatibilitate care să le împiedice să își desfășoare activitatea în mod competent și obiectiv;

e) acțiunile de verificare au fost organizate, planificate, efectuate și raportate în mod corespunzător;

f) valorificarea constatărilor consemnate în rapoartele întocmite s-a făcut cu respectarea prevederilor legale și a prezentului regulament;

g) reprezentarea instituției în instanță pentru cauzele în care Curtea de Conturi este parte se face în mod corespunzător;

h) s-a efectuat verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse/recomandărilor transmise prin scrisoare de Curtea de Conturi, precum și evaluarea impactului acestor măsuri/recomandări asupra activității entităților verificate;

i) sunt identificate modalități de creștere a calității acțiunilor de verificare.

439. În urmărirea obiectivului de asigurare a calității, Curtea de Conturi își stabilește proceduri care să conducă la creșterea calității activităților desfășurate de aceasta și asigură punerea lor în practică.

440. Asigurarea și controlul calității în activitățile specifice ale Curții de Conturi se realizează în două etape:

a) etapa I se realizează pe parcursul desfășurării activităților specifice la nivelul departamentelor de specialitate și al camerelor de conturi;

b) etapa a II-a se desfășoară după finalizarea activităților specifice, la nivelul compartimentului de evaluare a calității activităților specifice Curții de Conturi.

441. În etapa I, respectiv la nivelul fiecărei structuri de specialitate (departamente și camere de conturi), asigurarea și controlul calității în activitatea de control și audit public extern se realizează pe parcursul întregului proces de elaborare și realizare a programului de activitate, care începe cu selectarea acțiunilor și entităților pentru verificare, informarea și îndrumarea adecvată și la timp a auditorilor publici externi desemnați să efectueze acțiunea și se finalizează cu evaluarea impactului pe care le-au avut măsurile dispuse prin decizii/recomandările transmise prin scrisoare, asupra activității entităților verificate.

442. Curtea de Conturi trebuie să se asigure că în luarea deciziilor privind domeniul, entitățile supuse verificării, temele abordate, precum și în ceea ce privește stabilirea perioadelor și duratelor de efectuare a acțiunilor de verificare pe tipuri de acțiuni și entități se respectă prevederile Constituției, ale legii de organizare și funcționare a Curții de Conturi, ale legislației aplicabile, precum și ale celorlalte reglementări interne elaborate la nivelul instituției.

443. La desemnarea de către conducerile structurilor de specialitate a persoanelor care vor face parte din echipa de control/audit se va asigura că nu există conflicte de interese sau alți factori care ar putea împiedica vreo persoană implicată în activitatea de control/audit să își îndeplinească în mod competent și obiectiv sarcinile repartizate.

444. În etapa de planificare a acțiunilor de verificare, Curtea de Conturi trebuie să se asigure de realizarea următoarelor activități:

a) instruirea corespunzătoare a membrilor echipei de control/audit de către directorul direcției din cadrul departamentului/directorul camerei de conturi, directorul adjunct al camerei de conturi și șeful de serviciu, după caz;

b) întocmirea de către echipa de control/audit a documentelor de lucru și a planului de control/audit în conformitate cu prevederile prezentului regulament, revizuirea, respectiv avizarea și aprobarea acestora, după caz, de către persoanele abilitate;

c) repartizarea pe fiecare auditor public extern implicat în acțiunea de control/audit a obiectivelor cuprinse în planul de control/audit, în funcție de competențele necesare pentru realizarea sarcinilor repartizate.

445. În etapa de execuție a acțiunilor de verificare, conducerea structurilor de specialitate din cadrul Curții de Conturi trebuie să se asigure că:

a) toți membrii echipei de control/audit înțeleg sarcinile care le-au fost repartizate prin planul de control/audit;

b) se realizează o bună colaborare și un schimb de informații între membrii echipei de control/audit, precum și o informare operativă a conducerii structurii de specialitate din care aceștia fac parte cu privire la deficiențele identificate, pentru a se realiza o corectă fundamentare a acestora;

c) acțiunea de control/audit se efectuează în conformitate cu planul de control/audit aprobat, cu modificările ulterioare;

d) se monitorizează adecvat auditorii publici externi implicați în acțiunea de control/audit, în vederea asigurării că sarcinile sunt îndeplinite cu obiectivitate și că se menține scepticismul profesional pe parcursul acțiunii de verificare;

e) se efectuează periodic analize cu echipa de control/audit pentru inventarierea și clarificarea problemelor apărute;

f) analiza și revizuirea documentelor de lucru întocmite de echipa de control/audit în această etapă a fost efectuată conform prevederilor regulamentului;

g) constatările rezultate în urma acțiunii de verificare sunt descrise în mod obiectiv, corect și complet;

h) probele de audit sunt suficiente și adecvate pentru a susține constatările, concluziile și recomandările;

i) în documentele de lucru sunt menționate următoarele: categoria de operațiuni economice, dimensiunea și conținutul eșantionului selectat, dacă este cazul, procedurile de audit aplicate, toate constatările, concluziile și recomandările;

j) s-a apelat la serviciile unor experți, dacă pe parcursul desfășurării acțiunilor de control și audit ale Curții de Conturi se consideră că sunt necesare cunoștințe și experiență specială în alte domenii decât cel financiar-contabil și de audit;

k) s-a solicitat unor instituții specializate ale statului efectuarea unor verificări de specialitate, dacă a fost cazul;

l) s-a solicitat punctul de vedere al Comisiei pentru aplicarea unitară a prevederilor legale aplicabile în activitatea Curții de Conturi pentru clarificarea unor aspecte identificate pe parcursul desfășurării acțiunilor de verificare.

446. În etapa de raportare a rezultatelor acțiunilor de verificare conducerea structurilor de specialitate din cadrul Curții de Conturi trebuie să se asigure că:

a) rapoartele de control/audit și anexele acestora sunt clare, punctuale, constructive și obiective;

b) toate constatările și concluziile sunt susținute de probe de audit suficiente și adecvate;

c) s-a efectuat concilierea cu conducerea entității controlate/auditată în vederea clarificării constatărilor;

d) punctele de vedere ale persoanelor controlate/audităte cu privire la constatările rămase în divergență și motivarea neacceptării lor de către auditorii publici externi sunt menționate în raportul de control/audit, dacă este cazul;

e) raportul de control/audit și procesul-verbal de constatare, precum și celelalte acte întocmite sunt analizate cu atenție pentru verificarea conformității cu prevederile prezentului regulament;

f) au fost respectate prevederile legale în cazul identificării unor fraude;

g) au fost respectate termenele de finalizare a acțiunilor de control/audit public extern prevăzute în programul anual de activitate;

h) în cazul auditului performanței în raportul de audit se prezintă toate constatările relevante, inclusiv cele pozitive.

447. În etapa de valorificare a constatărilor rezultate în urma acțiunilor de control/audit efectuate și de verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse sau a recomandărilor transmise prin scrisoare pentru creșterea performanțelor programului/proiectului/procesului auditat sau activității auditate, conducerea structurilor de specialitate din cadrul Curții de Conturi trebuie să se asigure că respectă prevederile din prezentul regulament, respectiv:

a) a fost întocmită nota conținând poziția motivată legal referitoare la obiecțiunile formulate de conducătorul entității verificate față de constatările cuprinse în actul de control și nota cu propunerile de valorificare a constatărilor consemnate în act;

b) a fost întocmit proiectul de decizie;

c) a fost întocmită nota de evaluare a raportului de control/audit (împreună cu anexele la acesta) și/sau nota de constatare/raportul de follow-up;

d) s-au parcurs toate etapele legate de emiterea deciziei/scrisorii cuprinzând măsurile dispuse/recomandările transmise entității verificate;

e) măsurile dispuse prin decizie/recomandările transmise prin scrisoare conduc la înlăturarea deficiențelor/aspectelor consemnate și la creșterea performanței activității entității;

f) s-a transmis departamentului de specialitate adresa cuprinzând faptele pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale și adresa pentru suspendarea din funcție a persoanelor acuzate de săvârșirea de fapte cauzatoare de prejudicii importante sau a unor abateri grave cu caracter financiar, constatate în urma acțiunilor de control sau audit efectuate, până la soluționarea definitivă a cauzelor în care sunt implicate;

g) au fost sesizate organele de urmărire penală, după obținerea aprobării plenului;

h) au fost înștiințate și organele ierarhic superioare, organul de conducere colectivă care aprobă, coordonează și controlează activitatea entității verificate sau autoritățile publice deliberative ale unităților administrativ-teritoriale, după caz, cu privire la deficiențele constatate la unitățile subordonate;

i) a fost analizată contestația la decizie și motivată adecvat încheierea formulată de Comisia de soluționare a contestațiilor;

j) s-au dispus acțiuni de verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie sau a recomandărilor transmise prin scrisoare de către Curtea de Conturi;

k) s-a procedat potrivit legii și prezentului regulament în cazul în care entitatea nu a dus la îndeplinire măsurile dispuse prin decizie pentru eliminarea deficiențelor constatate de Curtea de Conturi sau a recomandărilor transmise prin scrisoare pentru creșterea performanțelor programului/proiectului/procesului auditat sau a activității auditate.

De asemenea, în etapa de valorificare a constatărilor rezultate în urma acțiunilor efectuate, conducerea Departamentului juridic din cadrul Curții de Conturi trebuie să se asigure că reprezentarea în fața instanțelor de judecată este corespunzătoare. În acest sens, Departamentul juridic colaborează cu structurile de specialitate pentru o bună fundamentare a acțiunilor în instanță, inclusiv prin solicitarea punctului de vedere față de constatările din rapoartele de control/audit.

448. Departamentul juridic din cadrul instituției trebuie să prezinte plenului rapoarte periodice (trimestrial) cu privire la:

a) hotărârile instanțelor de judecată rămase definitive și/sau irevocabile;

b) numărul și ponderea litigiilor, din total litigii aflate pe rolul instanțelor de judecată, pe care Curtea de Conturi le-a pierdut, precum și motivarea hotărârilor judecătorești pronunțate în acestea;

c) numărul dosarelor penale constituite ca urmare a sesizărilor Curții de Conturi, în care organele de urmărire penală au dispus începerea urmăririi penale sau, după caz, neînceperea urmăririi penale ori clasarea acestora.

În vederea îmbunătățirii cadrului metodologic de desfășurare a activităților specifice Curții de Conturi și pentru asigurarea transparenței, Departamentul juridic trebuie să informeze lunar structurile de specialitate cu privire la hotărârile judecătorești definitive și/sau irevocabile pronunțate de instanțele de judecată.

Pe baza informațiilor pe care Departamentul juridic trebuie să le transmită periodic, șefii structurilor de specialitate din cadrul Curții de Conturi au obligația urmăririi stadiului soluționării litigiilor rezultate din activitatea de control/audit desfășurate.

449. În vederea asigurării calității activităților specifice ale Curții de Conturi, departamentele de specialitate vor selecta principalele constatări consemnate în rapoartele de control/audit întocmite ca urmare a acțiunilor de verificare coordonate de acestea și vor informa periodic camerele de conturi pentru stabilirea unei abordări unitare a acestor constatări și în vederea perfecționării profesionale a auditorilor publici externi.

450. Curtea de Conturi trebuie să urmărească ducerea la îndeplinire de către entitățile verificate a măsurilor dispuse/recomandărilor transmise, să analizeze impactul acestora asupra activităților entităților verificate și dacă acestea au contribuit la îmbunătățirea performanțelor activităților acestor entități.

451. Asigurarea și controlul calității în activitatea de control/audit în prima etapă sunt realizate de către auditorii publici externi, șefii de echipă, șefii de birou, șefii de serviciu, directorii adjuncți ai camerelor de conturi/directorii camerelor de conturi/directorii din cadrul departamentelor de specialitate și consilierii de conturi, în funcție de nivelul de competență al fiecăruia, astfel:

a) auditorii publici externi au, în principal, următoarele obligații:

1. să respecte programul de activitate;

2. să se documenteze cu privire la acțiunea de control/audit pe care urmează să o efectueze, studiind în acest sens legislația aplicabilă domeniului supus verificării, precum și dosarul permanent al entității;

3. să aibă o bună colaborare și să facă schimb de informații cu ceilalți membri ai echipei de control/audit și să informeze în mod operativ conducerea structurii de specialitate din care aceștia fac parte cu privire la deficiențele identificate, pentru a se realiza o corectă fundamentare a acestora;

4. să își îndeplinească sarcinile cu obiectivitate, să își mențină scepticismul profesional pe parcursul acțiunii de verificare și să respecte și celelalte prevederi ale Codului de conduită etică și profesională a personalului Curții de Conturi și ale Statutului auditorului public extern din cadrul Curții de Conturi;

5. să efectueze acțiunea de control/audit în conformitate cu planul de control/audit aprobat (cu modificările ulterioare) și cu respectarea prevederilor prezentului regulament, ale standardelor, regulamentelor și ale celorlalte norme interne adoptate de Curtea de Conturi;

6. să întocmească nota privind propunerea de apelare la serviciile unor experți și nota cuprinzând propunerea de a se solicita unor instituții specializate efectuarea de verificări de specialitate, dacă este cazul;

7. să respecte prevederile legale în cazul identificării unor fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale;

8. să obțină probe de audit suficiente și adecvate pentru a susține constatările, concluziile și recomandările;

9. să efectueze concilierea cu conducerea entității controlate/auditate în vederea clarificării constatărilor și să menționeze în raportul de control/audit punctele de vedere ale persoanelor controlate/auditate cu privire la constatările rămase în divergență și motivarea neacceptării lor, dacă este cazul;

10. să consemneze în rapoartele de control/audit deficiențele constatate în urma acțiunilor de verificare în mod obiectiv, corect și complet;

11. să întocmească nota conținând poziția motivată legal referitoare la obiecțiunile formulate de conducătorul entității verificate, dacă este cazul, precum și nota cu propuneri de valorificare a constatărilor consemnate în actul de control;

12. să întocmească proiectul de decizie;

13. să respecte etapele premergătoare finalizării actului de control/audit și depunerii acestuia la structura de specialitate din care fac parte, prevăzute în normele aplicabile;

b) șeful de serviciu și șeful de birou trebuie să se asigure, în principal, că:

1. auditorii publici externi respectă programul de activitate și prevederile Codului de conduită etică și profesională a personalului Curții de Conturi și ale Statutului auditorului public extern;

2. echipele de control/audit sunt instruite corespunzător și că li s-au transmis tematicile de control;

3. șefii echipelor de control/audit poartă responsabilitatea managementului zilnic al acțiunii de verificare, a supravegherii personalului, precum și a repartizării obiectivelor de verificare pe fiecare membru;

4. echipele de control/audit au elaborat și au implementat corect planurile de control sau audit, iar toți membrii echipelor au înțeles sarcinile care le-au fost repartizate prin aceste planuri;

5. echipele de control/audit efectuează acțiunile în concordanță cu standardele, regulamentele și celelalte norme interne adoptate de Curtea de Conturi;

6. au fost analizate actele încheiate în urma acțiunilor de verificare anterioare la entitatea verificată;

7. se realizează o bună colaborare și schimb de informații între membrii echipei de control/audit, precum și o informare operativă a conducerii structurii de specialitate din care aceștia fac parte cu privire la deficiențele identificate, pentru a se realiza o corectă fundamentare a acestora;

8. monitorizează adecvat auditorii publici externi implicați în acțiunile de control/audit, în vederea asigurării că sarcinile sunt îndeplinite cu obiectivitate și că se menține scepticismul profesional pe parcursul acțiunii de verificare;

9. efectuează periodic analize cu echipele de control/audit pentru inventarierea și clarificarea problemelor apărute;

10. documentele de lucru pe care le revizuieste sunt întocmite în conformitate cu prevederile prezentului regulament și sunt însoțite de probe de audit suficiente și adecvate, care se regăsesc în documentația misiunii respective, în scopul susținerii constatărilor și concluziilor;

11. raționamentele profesionale utilizate în cadrul activității specifice sunt rezonabile;

12. deficiențele entităților verificate au fost în mod corect identificate și documentate;

13. rapoartele de control/audit și anexele la acestea sunt clare, punctuale, constructive și obiective;

14. s-a efectuat concilierea cu conducerea entității controlate/auditate în vederea clarificării constatărilor/aspectelor reținute, iar punctele de vedere ale persoanelor controlate/auditate cu privire la constatări/aspectele rămase în divergență și motivarea neacceptării lor de către auditorii publici externi, dacă este cazul, sunt menționate în raportul de control/audit;

15. sunt respectate etapele premergătoare finalizării actului de control și depunerii acestuia la structura de specialitate din care fac parte, prevăzute în normele aplicabile.

c) directorul de la nivelul departamentului de specialitate și directorul adjunct de la nivelul camerei de conturi teritoriale, după caz, trebuie să se asigure, în principal, că:

1. auditorii publici externi respectă programul de activitate și prevederile Codului de conduită etică și profesională a personalului Curții de Conturi și ale Statutului auditorului public extern;

2. echipele de control/audit sunt instruite corespunzător și că li s-au transmis tematicile de control;

3. șeful de serviciu, șeful de birou și/sau șeful de echipă au repartizat judicios sarcinile și au îndrumat membrii echipei în vederea realizării obiectivelor stabilite în cadrul acțiunii de verificare;

4. au fost revizuite în mod corespunzător documentele de lucru;

5. acțiunile de verificare sunt realizate în conformitate cu standardele de audit ale Curții de Conturi, cu regulamentele și reglementările legale și cu celelalte norme interne adoptate de Curtea de Conturi;

6. planurile de control și de audit sunt corect întocmite și respectate;

7. se realizează o bună colaborare și un schimb de informații între membrii echipei de control/audit, precum și o informare operativă a conducerii structurii de specialitate din care aceștia fac parte cu privire la deficiențele identificate, pentru a se realiza o corectă fundamentare a acestora;

8. monitorizează adecvat auditorii publici externi implicați în acțiunile de control/audit, în vederea asigurării că sarcinile sunt îndeplinite cu obiectivitate și că se menține scepticismul profesional pe parcursul acțiunii de verificare;

9. efectuează periodic analize cu echipele de control/audit pentru inventarierea și clarificarea problemelor apărute;

10. probele de audit obținute în urma verificării sunt suficiente și adecvate pentru susținerea tuturor constatărilor și formularea concluziilor cuprinse în documentele de lucru;

11. auditorii publici externi au verificat toate obiectivele stabilite (generale, specifice etc.);

12. rapoartele de control/audit și anexele la acestea sunt clare, punctuale, constructive și obiective;

13. s-au efectuat concilierile cu conducerile entităților controlate/auditate în vederea clarificării constatărilor/aspectelor reținute;

14. punctele de vedere ale persoanelor controlate/auditate cu privire la constatările/aspectele rămase în divergență și motivarea neacceptării lor de către auditorii publici externi, dacă este cazul, sunt menționate în rapoartele de control/audit;

15. actele întocmite în urma acțiunilor de verificare, procedura de valorificare a constatărilor/aspectelor consemnate în acestea și procedura de urmărire a modului de îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie sau a recomandărilor transmise prin scrisoare respectă prevederile prezentului regulament.

Directorul direcției din cadrul departamentului de specialitate și directorul adjunct la nivelul camerei de conturi teritoriale trebuie să avizeze planul de control/audit și să constate dacă rapoartele de control/audit și celelalte acte întocmite de către auditorii publici externi includ constatările, concluziile, recomandările și, după caz, opinia de audit corespunzătoare.

Planul de control/audit se semnează cu mențiunea "Avizat" înscrisă pe prima pagină, în colțul din dreapta sus;

d) consilierul de conturi la nivelul departamentului de specialitate și directorul la nivelul camerei de conturi teritoriale, după caz, trebuie să se asigure, în principal, de următoarele:

1. selectarea domeniilor și entităților cu risc ridicat, a acțiunilor de control/audit public extern impuse de lege și a celor solicitate de cele două camere ale Parlamentului în vederea elaborării planului multianual și a programului anual de activitate;

2. stabilirea perioadelor și duratelor de efectuare a acțiunilor de verificare pe tipuri de acțiuni și entități, astfel încât să se asigure întocmirea raportului public anual în termenul prevăzut de lege;

3. programarea acțiunilor de verificare, astfel încât toți ordonatorii de credite să fie verificați în termenul legal de prescripție;

4. selectarea și programarea acțiunilor de verificare luând în considerare și constatările din rapoartele privind desfășurarea și realizarea programului de audit intern transmise de entitățile aflate în competența de verificare a Curții de Conturi, precum și a altor informații obținute din diverse surse;

5. alocarea unei cote de minimum 60% din capacitatea efectivă de verificare a fiecărei camere de conturi pentru efectuarea acțiunilor de control/audit public extern la unitățile administrativ-teritoriale;

6. revizuirea planului multianual și a programului anual de activitate ca reacție la schimbarea circumstanțelor inițiale în care acestea au fost elaborate;

7. desemnarea persoanelor pentru efectuarea acțiunilor de control/audit, astfel încât acestea să nu se afle într-o situație de incompatibilitate care să le împiedice să își desfășoare activitatea în mod competent și obiectiv;

8. instruirea corespunzătoare a echipelor de control/audit;

9. respectarea de către auditorii publici externi a programului de activitate și a prevederilor Codului de conduită etică și profesională a personalului Curții de Conturi și ale Statutului auditorului public extern;

10. întocmirea corectă și respectarea planurilor de control/audit;

11. stabilirea procedurilor de audit corespunzătoare;

12. obținerea probelor de audit suficiente și adecvate pentru susținerea constatărilor, concluziilor și recomandărilor rezultate în urma acțiunii de verificare;

13. apelarea la serviciile unor experți, dacă pe parcursul desfășurării acțiunilor de control și audit ale Curții de Conturi se consideră că sunt necesare cunoștințe și experiență specială în alte domenii decât cel financiar-contabil și de audit;

14. stabilirea datei la care prima variantă a actelor întocmite se dorește a fi finalizată pentru a fi luată în discuție;

15. soluționarea divergențelor care pot să apară pe parcursul desfășurării acțiunilor de verificare;

16. rapoartele de control/audit și anexele la acestea sunt clare, punctuale, constructive și obiective;

17. efectuarea acțiunilor de verificare, de valorificare a constatărilor/aspectelor consemnate în actele întocmite și de urmărire a modului de îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie sau a recomandărilor transmise prin scrisoare, în conformitate cu prevederile prezentului regulament;

18. respectarea prevederilor legale în cazul identificării unor fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale;

19. urmărirea modului de respectare de către conducătorii entităților verificate a obligației de a comunica la termenele stabilite prin decizie despre ducerea la îndeplinire a măsurilor ce le-au fost dispuse sau a recomandărilor ce le-au fost transmise prin scrisoare;

20. colaborarea cu Departamentul juridic în vederea bunei fundamentări a acțiunilor în instanță;

21. urmărirea parcursului actelor aflate în instanță, pe baza informațiilor transmise periodic de către Departamentul juridic, precum și a informațiilor publice de pe site-ul instanțelor de judecată, solicitări directe adresate instanței sau din alte surse. După soluționarea definitivă a cauzelor de către instanțele de judecată se va urmări punerea în aplicare a soluțiilor favorabile pronunțate, până la virarea integrală a sumelor datorate bugetelor publice sau, după caz, până la recuperarea în totalitate a prejudiciilor. Pentru măsurile anulate de către instanțele de judecată se vor face corecțiile necesare în evidențele structurilor de specialitate, precum și în aplicația informatică INFOPAC;

22. identificarea unor modalități de îmbunătățire a calității acțiunilor de verificare.

Șeful departamentului de specialitate/Directorul camerei de conturi trebuie să aprobe planul de control/audit, mențiunea "Aprobat" fiind înscrisă pe prima pagină, în colțul din dreapta, sus.

Nota de evaluare cu privire la rapoartele de control/audit și celelalte acte întocmite la entitățile verificate este întocmită de către directorul direcției din cadrul departamentului/directorul camerei de conturi/directorul adjunct al camerei de conturi, în funcție de nivelul de competență, asigurându-se dacă aceste acte sunt redactate obiectiv, clar, corect, echilibrat și argumentat.

452. Etapa a II-a de asigurare și control al calității în activitatea de control/audit se desfășoară după finalizarea activităților de către compartimentul de evaluare a calității activităților specifice Curții de Conturi. Această etapă constă în efectuarea următoarelor activități:

a) examinarea rapoartelor de control/audit, a anexelor la acestea și a documentelor de lucru întocmite de auditorii publici externi;

b) analizarea și evaluarea modului de respectare a prevederilor prezentului regulament cu privire la procedurile specifice utilizate în etapele de planificare, execuție, raportare, valorificare a constatărilor/aspectelor din actele întocmite, urmărire a modului de îndeplinire de către entitățile verificate a măsurilor dispuse/recomandărilor transmise de Curtea de Conturi prin decizie/scrisoare, precum și a impactului acestor măsuri/recomandări asupra activității entității;

c) identificarea căilor de îmbunătățire a procedurilor de audit, a normelor și regulamentelor interne ale Curții de Conturi, a programului de pregătire profesională a auditorilor publici externi, precum și a managementului structurilor de specialitate ale Curții de Conturi.

453. Procedura de evaluare a activității desfășurate de auditorii publici externi, precum și a modului de asigurare a calității în prima etapă trebuie să includă analize ale unor acțiuni de control/audit din cadrul celor efectuate de structurile Curții de Conturi și, respectiv, ale rapoartelor de control/audit (inclusiv anexele la acestea), precum și ale documentelor de lucru aferente. Aceste analize trebuie efectuate de auditori publici externi care nu sunt implicați direct în activități de control/audit.

Prin aceste proceduri de evaluare, Curtea de Conturi analizează eficiența și eficacitatea normelor interne pentru:

- a) a confirma că procesele de asigurare a calității au funcționat satisfăcător;
- b) a asigura calitatea rapoartelor de control/audit întocmite de către auditorii publici externi;
- c) a asigura îmbunătățirea activității de control/audit la nivelul tuturor structurilor de specialitate și evitarea punctelor slabe în activitatea viitoare.

454. Rapoartele de asigurare a calității, întocmite cu privire la activitățile specifice desfășurate de o structură de specialitate a Curții de Conturi, trebuie să fie echilibrate, să ia în calcul dificultățile și constrângerile întâmpinate de auditorii publici externi care au desfășurat controlul/auditul; să conțină punctul de vedere al auditorilor publici externi care au efectuat acțiunile de control/audit, precum și pe cel al conducerii structurilor de specialitate din care aceștia fac parte; să se ocupe doar de problemele semnificative, să includă recomandări de îmbunătățire a activității și să nu reflecte numai lipsurile de performanță existente. Echipa de analiză trebuie să înregistreze și cazurile de practică pozitivă identificate pe parcursul analizei, așa cum se procedează și în cazul auditului performanței.

455. Scopul analizei efectuate în a II-a etapă de asigurare și control al calității este acela de identificare a căilor de îmbunătățire a eficienței și/sau a eficacității activităților specifice desfășurate de Curtea de Conturi.

Prin examinarea efectuată de compartimentul de specialitate se urmărește:

- a) modul în care conducerile structurilor de specialitate se asigură de atingerea obiectivelor Curții de Conturi, de respectarea prevederilor legale, a standardelor proprii, a regulamentelor și celorlalte norme interne, precum și de utilizarea resurselor umane;
- b) efectuarea planificării și a execuției acțiunilor de verificare pe baza cunoașterii și bune înțelegeri a activității entității;
- c) dacă documentarea a fost efectuată corespunzător și complet, iar dosarul curent conține toate documentele, datele și informațiile necesare;
- d) dacă obiectivele verificării au fost atinse și impactul rezultatelor acesteia a fost cel așteptat;
- e) evaluarea corespunzătoare a probelor de audit colectate și stabilirea corectă a constatărilor, concluziilor și recomandărilor de către auditorii publici externi;
- f) dacă au fost respectate termenele de efectuare a verificărilor și cele privind întocmirea actelor;
- g) dacă au fost respectate cerințele privind confidențialitatea și securitatea datelor și a informațiilor furnizate de entitatea auditată;
- h) întocmirea raportului de control sau audit în conformitate cu prevederile prezentului regulament;
- i) dacă s-a urmărit valorificarea constatărilor/aspectelor înscrise în actele întocmite, parcursul acestora la instanțele de judecată, precum și punerea în aplicare a soluțiilor definitive pronunțate de instanțele de judecată, prin efectuarea de verificări permanente, astfel încât să se asigure virarea la buget a veniturilor suplimentare constatate și recuperarea integrală a prejudiciilor;
- j) dacă s-au respectat prevederile prezentului regulament privind asigurarea calității activităților specifice Curții de Conturi în prima etapă a acestui proces.

456. În raportul privind asigurarea calității în activitatea de control/audit vor fi prezentate sintetic:

a) punctele slabe (deficiențele) identificate în activitatea de control și audit, care ar putea fi determinate de:

(i) calitatea managementului și atitudinea acestuia față de îndeplinirea obiectivelor structurii de control/audit pe care o conduce;

(ii) aplicarea incorectă sau incompletă a procedurilor de audit ale Curții de Conturi, precum și a normelor și regulamentelor interne;

(iii) insuficienta pregătire profesională a membrilor echipelor de control/audit;

(iv) impactul necorespunzător al rezultatelor unor acțiuni de control sau audit;

b) măsurile luate de conducerea structurii de specialitate pentru realizarea obiectivelor, punându-se accent pe preocuparea conducerii structurii de specialitate pentru a asigura valorificarea integrală a tuturor constatărilor/aspectelor din actele de control/audit întocmite (inclusiv cele din anii anteriori celui supus analizei), prin:

- urmărirea și punerea în aplicare a soluțiilor definitive pronunțate de către instanțele judecătorești;

- verificări la entități pentru a urmări modul de recuperare a prejudiciilor și/sau de virare a sumelor datorate bugetelor publice;

- verificări efectuate la organele fiscale, pentru a analiza modul în care acestea își îndeplinesc atribuțiile legale privind recuperarea sumelor datorate bugetelor publice de către diverse entități, pentru care au fost sesizate de către structurile de specialitate ale Curții de Conturi etc.;

c) procedurile utilizate pentru realizarea la termen a acțiunilor de control/audit și valorificarea constatărilor/aspectelor din actele întocmite, până la urmărirea impactului măsurilor dispuse prin decizii/recomandărilor transmise prin scrisoare asupra activității entităților verificate;

d) exemplele de bună practică pentru a fi aplicate în viitor în cadrul acțiunilor efectuate de către structurile de specialitate ale Curții de Conturi etc.;

e) punctul de vedere al conducerii structurii de specialitate verificate (directorii din cadrul departamentului/directorul camerei de conturi) cu privire la punctele slabe (deficiențele) identificate în activitatea de control/audit;

f) măsurile luate în timpul acțiunii de evaluare de către structura de specialitate pentru înlăturarea deficiențelor constatate de echipa de evaluare.

De asemenea, raportul va trebui să conțină sugestii și recomandări cu privire la:

1. îmbunătățirea permanentă a procedurilor de audit ale Curții de Conturi și a normelor și regulamentelor interne, ca urmare a constatării unor situații în care acestea s-au dovedit a fi ineficiente și/sau neaplicabile;

2. elaborarea unui program de pregătire profesională orientat pe nevoile rezultate din examinările efectuate;

3. perfecționarea managementului la nivelul tuturor structurilor Curții de Conturi.

Proiectele rapoartelor privind asigurarea calității în activitatea de control/audit desfășurată de structurile de specialitate, întocmite de către Serviciul evaluarea calității activității de audit și control, vor fi semnate de către auditorii publici externi și vor fi revizuite de către șeful acestui serviciu.

Aceste proiecte vor fi analizate, pe măsura întocmirii lor, de către comisii de specialitate constituite la nivelul Curții de Conturi, după cum urmează:

a) pentru departamentele de specialitate:

- cei 2 vicepreședinți;

- șeful Departamentului metodologie, pregătire profesională, evaluarea activității de audit și control, programare, raportare, sinteze și IT;

- directorul Direcției metodologie, pregătire profesională și evaluarea activității de audit și control;

- șeful Serviciului evaluarea activității de audit și control;

- auditorii publici externi care au efectuat evaluarea calității activității desfășurate de către respectiva structură de specialitate.

La ședința de analiză vor participa șeful departamentului de specialitate care face obiectul raportului de evaluare și directorii direcțiilor din cadrul departamentului analizat;

b) pentru camerele de conturi teritoriale:

- cei 2 vicepreședinți;

- șeful Departamentului de coordonare a verificării bugetelor unităților administrativ-teritoriale;

- șeful Departamentului metodologie, pregătire profesională, evaluarea activității de audit și control, programare, raportare, sinteze și IT;

- directorul Direcției metodologie, pregătire profesională și evaluarea activității de audit și control;

- șeful Serviciului evaluarea activității de audit și control;

- auditorii publici externi care au efectuat evaluarea calității activității desfășurate de către respectiva structură de specialitate.

La ședința de analiză va participa și conducerea camerei de conturi care face obiectul raportului de evaluare analizat, respectiv directorul și directorul adjunct al camerei de conturi teritoriale.

Secretariatul celor două comisii va fi asigurat prin grija Departamentului metodologie, pregătire profesională, evaluarea activității de audit și control, programare, raportare, sinteze și IT.

În comisie se vor dezbate toate aspectele consemnate în raport, conducerea structurii de specialitate având posibilitatea să aducă la cunoștința comisiei și eventualele dificultăți pe care le-a întâmpinat în perioada care a făcut obiectul evaluării calității activității desfășurate și să explice motivele care au determinat deficiențele reținute prin raportul de evaluare întocmit.

Proiectul raportului va fi pus la dispoziția conducerii structurii de specialitate evaluate pentru analiza celor consemnate și pregătirea observațiilor cu cel puțin 5 zile calendaristice înainte de data fixată pentru organizarea ședinței comisiei de specialitate.

Ședința de analiză a proiectului raportului de evaluare se va finaliza prin încheierea unei minute, care va fi semnată de către toți participanții, inclusiv reprezentanții conducerii structurii de specialitate evaluate.

Măsurile pe care trebuie să le ia conducerea structurii de specialitate analizate pentru îmbunătățirea activității, rezultate atât din proiectul raportului privind asigurarea calității, cât și în urma dezbaterilor care vor avea loc în cadrul ședinței comisiei de mai sus, se vor transmite conducerii structurii de specialitate printr-o scrisoare semnată de către șeful Departamentului metodologie, pregătire profesională, evaluarea activității de audit și control, programare, raportare, sinteze și IT, scrisoare aprobată de cei 2 vicepreședinți ai Curții de Conturi.

Rapoartele de evaluare a activității de control/audit desfășurate de structurile de specialitate supuse verificării, definitive în urma discuțiilor, vor fi semnate de către auditorii publici externi care au efectuat evaluarea și vor fi revizuite de șeful Departamentului metodologie, pregătire profesională, evaluarea activității de audit și control, programare, raportare, sinteze și IT și vor fi avizate de către cei 2 vicepreședinți.

Din partea structurii de specialitate verificate, raportul de evaluare va fi semnat de către directorul camerei de conturi sau de către consilierul de conturi și directorul/directorii departamentului de specialitate, după caz.

Rapoartele de evaluare a activității de control/audit desfășurate de structurile de specialitate supuse verificării, definitive în urma discuțiilor, vor fi prezentate Plenului Curții de Conturi sub forma unor sinteze de către comisiile special constituite conform prevederilor lit. a) și b).

CAP. VI

Evaluarea activităților de control și de audit intern ale entităților verificate

457. Conform prevederilor art. 42 alin. (1) lit. a) din lege, Curtea de Conturi are atribuția de a evalua activitatea de control financiar propriu și de audit intern a persoanelor juridice care intră în competența sa de verificare.

Responsabilitatea instituirii controlului intern/managerial se află în sarcina conducătorului entității publice, iar realizarea acestuia se face la toate nivelurile ierarhice din cadrul entității, potrivit competențelor și atribuțiilor de serviciu ale fiecărui angajat.

Exercitarea funcției de control intern nu este repartizată exclusiv unui compartiment specializat de control sau unei persoane din cadrul entității. Controlul intern este un proces implementat în întreaga entitate, în cadrul căruia fiecare persoană, de la conducător la ultimul angajat, este responsabilă să efectueze un anumit tip de control asupra propriilor activități, procesul fiind coordonat de către conducătorii tuturor compartimentelor prin procedurile operaționale de lucru și se află în responsabilitatea managerului, care trebuie să îl monitorizeze.

458. În etapa de planificare a acțiunii de verificare, auditorii publici externi trebuie să efectueze o evaluare preliminară a sistemului de control intern pentru a determina încă din această etapă nivelul de încredere care i se poate atribui acestuia. Această evaluare se va realiza în urma determinării dacă:

a) sistemul de control intern a fost proiectat corespunzător;

b) sistemul de control intern a fost proiectat astfel încât să fie capabil să preîntâmpine și să corecteze:

(i) utilizarea nelegală și nerespectarea principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice;

(ii) gestionarea necorespunzătoare a patrimoniului public și privat al statului/unităților administrativ-teritoriale.

În urma evaluării preliminare a modului de proiectare și implementare a sistemului de control intern din entitate, auditorii publici externi vor ajunge la concluzia că:

- sistemul de control intern pare a fi conform;
- sistemul de control intern pare a fi parțial conform;
- sistemul de control intern pare a fi neconform.

În consecință, conform anexei nr. 27, nivelul preliminar de încredere în sistemul de control intern al entității va fi: ridicat, mediu sau scăzut.

459. Auditorii publici externi trebuie să verifice dacă au fost parcurse etapele de organizare și implementare ale sistemului de control intern în cadrul entității, respectiv următoarele:

1. constituirea, prin ordin/decizie emisă de conducătorul entității, a unei comisii aflate în coordonarea acestuia, având atribuții de monitorizare, coordonare și îndrumare metodologică pentru implementarea controlului intern;

2. elaborarea programului de dezvoltare a sistemului de control intern (planul de management), pe fiecare compartiment din entitate, ținând cont de particularitățile cadrului legal, organizațional, de personal, de finanțare și de alte elemente specifice, precum și de standardele de control intern;

3. întocmirea de către comisia constituită a unor rapoarte trimestriale privind urmărirea îndeplinirii programului de dezvoltare a sistemului de control intern;

4. stabilirea în cadrul programului de dezvoltare a sistemului de control intern a acțiunilor de pregătire profesională, atât pentru persoanele cu funcții de conducere, cât și pentru cele de execuție;

5. identificarea și evaluarea sistematică a riscurilor privind activitățile/operațiunile ce trebuie desfășurate de toate compartimentele entității și monitorizarea acestora în vederea stabilirii controalelor interne corespunzătoare;

6. elaborarea procedurilor operaționale de lucru pe fluxuri, procese sau activități;

7. identificarea instrumentelor de control intern (procedeu, mijloc sau acțiune stabilite și implementate pentru menținerea unui bun control asupra funcționării entității în ansamblul ei);

8. respectarea cerințelor generale și specifice de control intern în cadrul entității verificate, prevăzute de normele legale în vigoare.

460. Pentru a evalua riscurile în activitatea entității verificate, auditorii publici externi trebuie să aplice următoarele proceduri de audit:

a) interviuarea conducerii și a altor persoane din cadrul entității;

b) proceduri analitice, pentru a stabili dacă au intervenit schimbări care pot afecta relevanța informațiilor cuprinse în dosarul permanent al entității verificate, cu privire la: structura organizatorică, activitatea și controalele interne ale entității;

c) observarea aplicării controalelor specifice și examinarea documentelor și a rapoartelor.

Pentru identificarea riscurilor de denaturare semnificativă, auditorii publici externi pot aplica și alte proceduri de audit, cum ar fi: obținerea de informații din surse externe, din acte de control întocmite anterior de către organisme cu atribuții în acest sens etc.

461. Auditorii publici externi trebuie să evalueze sistemele de control intern din entitatea supusă verificării în raport cu standardele de management/control intern pentru entitățile publice. În acest scop, trebuie să verifice dacă standardele de control intern au fost implementate de entitate în toate departamentele/compartimentele acesteia în strânsă legătură cu cele 5 componente ale controlului intern, respectiv:

a) mediul de control intern al entității, care include problemele legate de organizare, managementul resurselor umane, etică, deontologie și integritate;

b) performanța și managementul riscului, care include identificarea riscurilor relevante pentru întreaga activitate din entitate, evaluarea acestora și luarea măsurilor de înlăturare a riscurilor;

c) sistemul de informare și comunicare existent în cadrul entității;

d) activitățile de control realizate la nivelul entității și monitorizarea acestora, care ajută la asigurarea realizării obiectivelor entității și la reducerea riscurilor ce pot să apară în activitatea entității;

e) auditarea și evaluarea, respectiv organizarea unui compartiment de audit intern care să evalueze sistemul de control intern.

462. Auditorii publici externi utilizează raționamentul profesional pentru a determina gradul necesar de cunoaștere a entității și a mediului său, pentru a evalua riscurile în activitatea entității, reflectate în situațiile financiare, precum și pentru a stabili și aplica procedurile de audit necesare obținerii probelor de audit.

463. Pentru a evalua modul de organizare a mediului de control intern și pentru a stabili dacă acesta a fost implementat, auditorii publici externi trebuie să înțeleagă modul în care conducerea entității a creat și a implementat controale adecvate pentru a preveni și a detecta fraudele și erorile în entitate.

Auditorii publici externi trebuie să își mențină scepticismul profesional pe parcursul acțiunii de verificare și să fie atenți la informațiile care indică posibila apariție a unei denaturări semnificative datorate fraudei sau unei erori/abateri și de a proceda în consecință, în conformitate cu prevederile prezentului regulament.

464. Auditorii publici externi stabilesc dacă au fost implementate controalele de prevenire și detectare a fraudelor și erorilor în entitate, verificând dacă conducerea a elaborat și implementat un cod de conduită și dacă acesta acționează într-o manieră care sprijină respectarea prevederilor codului.

Pe baza datelor și informațiilor obținute din răspunsurile la întrebările din chestionarul din macheta nr. 4, auditorii publici externi stabilesc dacă:

- a) la nivelul entității există un cod de conduită etică și profesională;
- b) reglementările în domeniul eticii sunt aduse la cunoștința personalului (prin distribuire, informare sau postare pe pagina web a instituției);
- c) reglementările în domeniul eticii conțin aspecte referitoare la: respectarea principiilor și valorilor etice în cadrul instituției; încurajarea personalului de a comunica preocupările în materie de etică; contribuția personalului de conducere la crearea unui mediu adecvat acestei comunicări;
- d) sunt implementate modalități de conștientizare a principiilor și valorilor etice, prin organizarea de schimburi de experiență, cursuri, instruiți, evaluări (de exemplu, chestionare), dezbateri pe teme etice;
- e) instituția are instrumentele necesare evaluării gradului de cunoaștere a reglementărilor în domeniul eticii;
- f) există o persoană sau o comisie ori un comitet care să aibă ca sarcină consilierea personalului în probleme de natură etică;
- g) există o procedură prin care personalul este obligat să depună periodic sau în anumite situații declarații privind cunoașterea și conformitatea cu principiile și valorile etice;
- h) sunt instituite proceduri pentru gestionarea în mod corespunzător a situațiilor de conflict de interese;
- i) la evaluările anuale ale performanțelor profesionale individuale sunt prevăzute și aprecieri de natură etică;
- j) la selectarea personalului în vederea angajării sunt avute în vedere și aspecte de natură etică, cum ar fi declararea unor eventuale situații de conflict de interese, riscul de a intra într-o relație profesională ierarhică directă cu rude, litigii anterioare cu entitatea, antecedente penale etc.;
- k) există o procedură de cercetare disciplinară prealabilă a angajaților pentru cazurile în care se sesizează sau se înregistrează abateri disciplinare;
- l) există o procedură de protejare a avertizorilor în interes public;
- m) au existat situații de încălcare a normelor de conduită etică și profesională în cadrul instituției și cum au fost soluționate;
- n) alte modalități adoptate de instituție în vederea creșterii conștientizării principiilor și valorilor etice, precum și pentru evaluarea eticii în cadrul instituției, inclusiv prin implicarea compartimentului de audit intern.

465. Probele de audit relevante pentru evaluarea modului de organizare și implementare a mediului de control intern vor fi obținute printr-o combinație de proceduri de audit (intervievarea, observarea sau examinarea documentelor).

466. La evaluarea performanței și managementului riscului din entitate, auditorii publici externi trebuie să verifice dacă la nivelul entității:

- a) se analizează în fiecare an riscurile legate de desfășurarea activităților proprii entității;
- b) se elaborează planuri pentru limitarea consecințelor apariției acestor riscuri;
- c) au fost numite persoane responsabile cu aplicarea acestor planuri;
- d) există un registru al riscurilor în care se înglobează riscurile identificate în toate compartimentele entității și persoanele responsabile pentru elaborarea și actualizarea acestuia.

467. În evaluarea sistemului de informare și comunicare al entității verificate, auditorii publici externi trebuie să analizeze, în principal, următoarele:

- a) sistemul de generare a informațiilor în cadrul entității;
- b) stabilirea unui sistem eficient de comunicare internă și externă;
- c) existența unui sistem de raportare adecvat privind: realizarea obiectivelor entității; semnalarea eventualelor nereguli; modul de păstrare și arhivare a documentelor existente la nivelul acesteia etc.;

- d) dacă echipamentele tehnice, programele informatice, personalul angajat, procedurile și datele necesare pentru a iniția, înregistra, procesa și raporta operațiunile economice contribuie la realizarea obiectivelor entității.

468. Auditorii publici externi trebuie să stabilească măsura în care IT-ul asigură creșterea eficienței controlului intern al entității, respectiv dacă acesta permite:

- a) procesarea unui volum mare de tranzacții sau date;
- b) asigurarea obținerii în mod operativ a unor informații exacte;
- c) facilitarea unor analize complexe ale informațiilor;
- d) monitorizarea performanțelor activității entității și a politicilor și procedurilor sale;
- e) realizarea unei segregări a sarcinilor prin implementarea controalelor de securitate în aplicații, baze de date și sisteme de operare.

469. Auditorii publici externi trebuie să analizeze activitățile de control realizate în cadrul entității, care se aplică la nivelul tuturor compartimentelor și în toate domeniile de activitate. Activitățile de control pot fi de prevenire și/sau de detectare, printre care se pot enumera, în principal, următoarele: autorizarea, analize ale performanțelor, activitățile de control ale sistemelor informaționale, controalele privind accesul la resurse și documente, separarea sarcinilor și a responsabilităților, controlul preventiv, inventarierea etc.

Auditorii publici externi trebuie să aibă în vedere faptul că măsura în care controalele interne pot preveni sustragerea de bunuri este relevantă pentru credibilitatea situațiilor financiare și va influența în mod implicit activitatea de control/audit a Curții de Conturi.

470. Auditorii publici externi trebuie să cunoască controalele interne relevante din cadrul entității și să identifice modul în care acestea previn, detectează și corectează denaturările semnificative din categoriile de operațiuni economice sau ale altor informații prezentate în situațiile financiare, precum și ale aserțiunilor aferente acestora.

De asemenea, auditorii publici externi trebuie să verifice dacă există o strânsă legătură între controalele interne, pe de o parte, și obiectivele entității, activitatea desfășurată de entitate și raportarea financiară, pe de altă parte, în vederea asigurării conformității acestora cu prevederile legale, precum și cu principiile de economicitate, eficiență și eficacitate.

471. Procedurile de audit utilizate de auditorii publici externi pentru evaluarea modului de organizare și implementare a controalelor interne relevante în cadrul entității pot include: interviuarea personalului acesteia, observarea aplicării controalelor specifice, examinarea documentelor și a rapoartelor, precum și urmărirea efectuării operațiunilor economice.

Probele de audit pentru înțelegerea activității entității verificate și cele pentru evaluarea sistemului de control intern al acesteia se obțin din informațiile, actele, documentele, răspunsurile la chestionare și declarația conducerii entității auditate, furnizate auditorului public extern la începutul misiunii de verificare, ca urmare a solicitării lor prin adresa de notificare, precum și pe parcursul întregii derulări a misiunii de audit/control.

472. Se va verifica dacă la nivelul entității au fost implementate controale interne pentru protejarea datelor și a activelor împotriva utilizării excesive, a sustragerii acestora ori a achizițiilor sau vânzării neautorizate. Aceste controale interne pot include:

- a) controale de protejare, cum ar fi: utilizarea controalelor de acces (parole, carduri de acces), care limitează accesul la date, la programele care procesează operațiuni economice;
- b) controale de prevenire a achizițiilor sau vânzării neautorizate, a sustragerii sau utilizării excesive a bunurilor etc.

473. În evaluarea activității de monitorizare de către conducere a controalelor, auditorii publici externi vor avea în vedere dacă această activitate se efectuează așa cum a fost proiectată și dacă au fost efectuate modificări corespunzătoare în funcție de schimbarea condițiilor inițiale. În situația în care conducerea entității verificate nu a reacționat în mod corespunzător prin implementarea unor controale asupra riscurilor semnificative, auditorii publici externi pot concluziona că există o deficiență semnificativă în controlul intern al entității.

474. La evaluarea sistemului de control intern, auditorii publici externi vor lua în considerare, de asemenea, rezultatele activității compartimentului de audit intern al entității, verificând însă dacă informațiile furnizate de acesta sunt credibile și utile în acțiunea de control/audit a Curții de Conturi.

475. Pentru evaluarea modului de funcționare a sistemului de control intern, auditorii publici externi vor efectua teste ale controalelor-cheie din cadrul sistemului de control intern, a căror funcționare eficientă trebuie să garanteze îndeplinirea următoarelor obiective:

(i) prevenirea sau descoperirea erorilor și protecția patrimoniului entității (verificarea contabilității și a fiabilității acesteia);

(ii) conformitatea operațiunilor efectuate de entitate cu reglementările legale, regulamentele și celelalte norme interne.

De asemenea, se va evalua calitatea sistemului de control în ansamblul său, dacă este/nu este adecvată și nivelul de încredere care se poate acorda acestui sistem de către auditorul public extern.

476. Prin testarea controalelor interne auditorii publici externi trebuie să obțină confirmarea cu privire la modul în care au funcționat aceste controale. Auditorii publici externi trebuie să hotărască, prin exercitarea raționamentului profesional, numărul de operațiuni care trebuie verificate, astfel încât să dețină suficiente probe pentru evaluarea funcționării satisfăcătoare a activităților de control existente în cadrul entității. Aceștia trebuie să concentreze testele pe care le efectuează asupra acelor activități de control care reduc riscurile și care au fost identificate în etapa de evaluare a riscului.

Ca proceduri pentru testarea funcționării controlului intern pot fi utilizate următoarele:

a) chestionarea angajaților entității;

b) examinarea documentelor, evidențelor și rapoartelor - se utilizează pentru mecanismele/activitățile de control intern care se concretizează în documente scrise în cadrul entității verificate;

c) observarea activităților legate de controlul intern - se utilizează pentru mecanismele/activitățile de control intern care nu se concretizează în documente scrise ale entității publice;

d) reconstituirea (reefectuarea) procedurilor sau controalelor entității - executarea de către auditor, în mod independent, a procedurilor sau controalelor pe care entitatea le-a efectuat inițial prin sistemul său de control intern. Se evaluează controalele contabile ale unei entități și măsurile de gestionare a riscurilor. Aceste testări urmăresc, de exemplu, o tranzacție pas cu pas în contabilitate de la începutul acesteia până la etapa finală. Testul poate dezvălui deficiențe de sistem și puncte slabe semnificative care ar avea nevoie de a fi rectificate de entitate cât mai curând posibil. Această procedură are drept consecință obținerea de probe mult mai concludente și de încredere decât cele obținute prin examinarea documentelor, deoarece auditorii verifică direct fiabilitatea sistemului de control intern. Se pot totuși combina cele două proceduri (reconstituirea și examinarea documentelor).

477. În urma testării eficienței controalelor interne auditorii publici externi vor ajunge la concluzia că:

- nu s-au identificat deficiențe;
- s-au identificat unele deficiențe;

- s-au identificat numeroase deficiențe.

La stabilirea nivelului final de încredere al auditorilor publici externi în sistemul de control intern al entității se utilizează matricea din anexa nr. 27, care prezintă încadrarea rezultatelor evaluării preliminare ale modului de proiectare și implementare a sistemului de control intern, precum și ale modului de funcționare a acestuia. Nivelul de încredere determinat cu ajutorul matricei va fi ridicat, mediu sau scăzut.

478. Probele de audit pentru evaluarea sistemului de control intern al entității verificate se vor obține de către auditorii publici externi atât în etapa de planificare a acțiunii de verificare, cât și din etapa de documentare a acțiunii de verificare, din răspunsurile la chestionarele înaintate conducerii entității (anexa nr. 26 și machetele nr. 4 și 5), precum și din informațiile, actele, documentele furnizate de conducerea entității verificate la începutul acțiunii, ca urmare a solicitării lor prin adresa de notificare.

479. Informațiile obținute de auditorii publici externi în urma evaluării sistemului de control intern vor fi utilizate ca probe de audit menite să susțină evaluarea riscurilor din cadrul entității. Toate aceste informații privind evaluarea sistemului de control intern vor fi cuprinse într-o secțiune distinctă a raportului de control și de audit, așa cum se precizează la capitolele respective din regulament.

La evaluarea sistemului de control intern/managerial, auditorii publici externi vor avea în vedere și toate informațiile cuprinse în Ghidul de evaluare a sistemului de control intern în entitățile publice, elaborat de Curtea de Conturi.

480. Concluziile formulate de auditorii publici externi cu privire la modul de organizare și funcționare a sistemului de control intern din fiecare entitate, precum și nivelurile de încredere acordate acestui sistem se vor încărca în aplicația INFOPAC pentru a se putea centraliza pe structuri de specialitate și pe tipuri de entități și de acțiuni de control/audit.

481. Persoanele juridice care intră în competența de verificare a Curții de Conturi sunt obligate, potrivit prevederilor art. 42 alin. (2) din lege, să îi transmită acesteia, până la sfârșitul trimestrului I, pentru anul precedent, raportul privind desfășurarea și realizarea programului de audit intern.

Raportarea se face pe baza raportului-cadru difuzat de către Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, în calitate de responsabil cu coordonarea și supravegherea auditului intern pentru toți ordonatorii de credite.

482. După elaborare, un exemplar din raportul-cadru privind desfășurarea și realizarea programului de audit intern, aprobat de către conducătorul entității publice, se transmite la Curtea de Conturi, anual, până la 31 martie, după cum urmează:

a) entitățile publice de la nivel central, ordonatorii principali de credite ai bugetului general consolidat transmit rapoartele de activitate la sediul central al Curții de Conturi;

b) entitățile publice care au calitatea de ordonatori secundari sau terțiari de credite transmit rapoartele la camerele de conturi, în concordanță cu principiul teritorialității;

c) ordonatorii principali de credite ai bugetelor locale, precum și celelalte entități publice de nivel local transmit rapoartele la camerele de conturi, în concordanță cu principiul teritorialității.

483. După înregistrarea la sediul central și la sediile structurilor teritoriale ale Curții de Conturi, rapoartele-cadru privind auditul intern se repartizează după cum urmează:

a) la sediul central al Curții de Conturi, rapoartele se transmit șefilor departamentelor care coordonează activitatea de control/audit la entitățile respective, pentru a fi analizate și anexate la dosarul permanent al entității;

b) la sediile structurilor teritoriale, rapoartele se repartizează directorilor adjuncți, pentru a fi analizate și anexate la dosarele permanente ale entității.

484. Rapoartele-cadru transmise structurilor centrale și teritoriale ale Curții de Conturi constituie surse de informații pentru auditorii publici externi în exercitarea atribuțiilor de control/audit, precum și criterii de selectare a entităților ce urmează a fi incluse în acțiunile de verificare ale Curții de Conturi în perioada următoare.

485. În temeiul prevederilor art. 42 alin. (3) din lege, Curtea de Conturi dezvoltă colaborarea cu structurile de audit intern de la nivelul persoanelor juridice, care intră în sfera ei de competență, în vederea asigurării complementarității și a creșterii eficienței activității de control/audit pentru:

a) evitarea suprapunerii perioadelor în care se desfășoară acțiunile de verificare și cele de audit intern la entități;

b) stabilirea acțiunilor de verificare care sunt de interes pentru Curtea de Conturi, a obiectivelor acestora și a termenelor de realizare, având în vedere respectarea principiului ca acestea să fie, de regulă, ulterioare misiunilor de audit intern;

c) furnizarea de informații către Curtea de Conturi de către entitățile publice care intră în competența sa de verificare, inclusiv acele informații privind elaborarea programelor de audit intern anuale sau multianuale, precum și asigurarea unei comunicări eficiente.

486. Auditorii publici externi efectuează acțiuni de evaluare a activităților desfășurate de Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern și Unitatea Centrală de Armonizare a Sistemelor de Management Financiar și Control. În cazul acestora se întocmește raport de evaluare și se fac recomandări.

CAP. VII

Organizarea și efectuarea auditului public extern de către Autoritatea de Audit asupra fondurilor comunitare nerambursabile și a cofinanțării naționale aferente

SECȚIUNEA 1

Atribuții și competențe

487. Autoritatea de Audit efectuează audit public extern, în conformitate cu legislația națională și comunitară, asupra fondurilor prevăzute la art. 12 din lege. Autoritatea de Audit raportează Comisiei Europene asupra modului de utilizare a fondurilor comunitare nerambursabile, prevăzute la art. 12 din lege, iar principalele constatări și recomandări rezultate în urma auditurilor efectuate sunt incluse în raportul public anual al Curții de Conturi.

488. Autoritatea de Audit este un organism independent din punct de vedere operațional față de Curtea de Conturi și față de celelalte autorități responsabile cu gestionarea și implementarea fondurilor comunitare nerambursabile, fiind singura autoritate națională competentă să efectueze audit public extern, în conformitate cu legislația comunitară și națională. În teritoriu, Autoritatea de Audit are structuri regionale organizate în județele în care își desfășoară activitatea agenții, autorități de management și/sau organismele intermediare care gestionează fondurile comunitare.

489. Principalele atribuții ale Autorității de Audit sunt următoarele:

a) evaluarea conformității sistemelor de management și control pentru programele operaționale cofinanțate prin instrumentele structurale și prin Fondul European pentru Pescuit, cu prevederile legale comunitare;

b) verificarea, pe bază de eșantion reprezentativ, a cheltuielilor declarate de autoritățile responsabile cu gestionarea și implementarea fondurilor prevăzute la art. 12 din lege;

c) raportarea anuală privind compatibilitatea sistemelor de management și control ale autorităților responsabile cu gestionarea și implementarea fondurilor prevăzute la art. 12 din lege, referitor la capacitatea acestora de a asigura conformitatea operațiunilor cu reglementările comunitare;

d) verificarea existenței și corectitudinii elementului de cofinanțare național;

e) eliberarea certificatelor de audit privind conturile anuale ale agențiilor de plăți, precum și pentru contul euro SAPARD, în ceea ce privește integralitatea, acuratețea și veridicitatea acestor conturi;

f) emiterea opiniei asupra declarației de asigurare emise de agențiile de plăți pentru agricultură și dezvoltare rurală;

g) emiterea declarațiilor de închidere, însoțite de rapoarte de audit, pentru fiecare program sau măsură finanțată din fondurile prevăzute la art. 12 din lege, după caz;

h) urmărirea respectării criteriilor de acreditare a autorităților responsabile cu gestionarea și implementarea fondurilor comunitare nerambursabile, destinate agriculturii și dezvoltării rurale, pe toată perioada de implementare tehnică și financiară a acestora;

i) urmărirea modului de implementare de către entitățile auditate a recomandărilor formulate ca urmare a acțiunilor de audit efectuate de Autoritatea de Audit.

490. Pentru fondurile comunitare nerambursabile destinate susținerii agriculturii și dezvoltării rurale, Autoritatea de Audit îndeplinește rolul de organism de certificare.

491. Autoritatea de Audit din cadrul Curții de Conturi are atribuții și proceduri de lucru proprii. Regulile și procedurile privind activitatea specifică în ceea ce privește auditul fondurilor prevăzute la art. 12 din lege respectă cerințele Comisiei Europene și se aprobă de către președintele acesteia.

492. În îndeplinirea atribuțiilor sale, Autoritatea de Audit este competentă să ceară și să utilizeze rapoartele altor organisme cu atribuții de control, audit și inspecție bancară.

493. În îndeplinirea atribuțiilor sale, Autoritatea de Audit are dreptul, potrivit art. 42 alin. (1) lit. b), c) și d) din lege:

a) să solicite organelor de control financiar, fiscal, inclusiv de inspecție bancară ale Băncii Naționale a României, verificarea cu prioritate a unor obiective, în cadrul atribuțiilor lor legale;

b) să ceară și să utilizeze, pentru exercitarea funcțiilor sale de control și de audit, rapoartele celorlalte organisme cu atribuții de control financiar, fiscal, audit intern și inspecție bancară;

c) să ceară unor instituții specializate ale statului, ori de câte ori este necesar, să efectueze verificări de specialitate care să contribuie la clarificarea unor constatări.

494. Entitățile auditate sunt obligate, potrivit legii, să pună la dispoziția auditorilor publici externi rapoartele celorlalte organisme cu atribuții de control financiar, fiscal, audit intern și inspecție bancară.

SECȚIUNEA a 2-a

Sfera și obiectivele auditului

495. Domeniile care intră în competența Autorității de Audit sunt prevăzute la art. 12 din lege, respectiv fondurile nerambursabile de preaderare acordate României de Uniunea Europeană, fondurile postaderare și alte fonduri nerambursabile, astfel:

a) fondurile nerambursabile de preaderare acordate României prin programele PHARE, ISPA și SAPARD;

b) fondurile nerambursabile postaderare: Fondul European de Dezvoltare Regională; Fondul Social European; Fondul de Coeziune, destinat mediului și infrastructurii, Fondul European de Garantare în Agricultură; Fondul European pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală; Fondul European pentru Pescuit;

c) alte categorii de fonduri decât cele prevăzute la art. 12 din lege, urmând ca reglementările care vizează fondurile respective să prevadă și asigurarea resurselor necesare acestei activități.

496. În cadrul auditului public extern privind fondurile comunitare prevăzute la art. 12 din lege, Autoritatea de Audit asigură verificarea existenței și corectitudinii utilizării elementului de cofinanțare națională.

497. Autoritatea de Audit efectuează audit public extern la toate entitățile care gestionează, certifică, implementează și/sau beneficiază de fonduri comunitare nerambursabile, indiferent de forma de proprietate și/sau de natura juridică a acestora.

498. Autoritatea de Audit are acces neîngrădit la acte, documente și informații necesare exercitării atribuțiilor sale, oricare ar fi persoanele juridice sau fizice deținătoare.

499. Autoritățile competente cu gestionarea și implementarea fondurilor comunitare sunt obligate, potrivit art. 5 alin. (2) din lege, să transmită, la solicitarea scrisă a Autorității de Audit, actele, documentele și informațiile la termenele și în structura stabilite de Autoritatea de Audit și să asigure accesul în sediile acestora.

500. Încălcarea obligației prevăzute la art. 5 alin. (2) din lege reprezintă limitarea ariei de audit, putând conduce la o opinie cu rezerve sau la imposibilitatea exprimării unei opinii.

501. Constatarea abaterilor care au drept consecință limitarea ariei de audit se face de către auditorii publici externi și se consemnează în rapoartele de audit.

502. În conformitate cu prevederile regulamentelor comunitare, Autoritatea de Audit efectuează următoarele tipuri de audit: audit de conformitate, audit de sistem, audit al operațiunilor, audit la finalizarea proiectului/programului și audit privind certificarea conturilor Fondului European pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală și Fondului European de Garantare în Agricultură:

a) obiectivul auditului de conformitate este obținerea unei asigurări rezonabile că sistemele de management și control stabilite pentru implementarea programelor operaționale cofinanțate prin instrumente structurale și prin Fondul European pentru Pescuit sau prin alte instrumente financiare din bugetul Comunității Europene sunt instituite conform principiilor regulamentelor comunitare;

b) obiectivul auditului de sistem este obținerea unei asigurări rezonabile că sistemele de management și control funcționează eficace pentru a preveni erorile și neregulile și că, în cazul apariției acestora, sistemul este capabil să le detecteze și să le corecteze;

c) obiectivul auditului operațiunilor este obținerea unei asigurări rezonabile că declarațiile de cheltuieli transmise Comisiei Europene sunt exacte, iar tranzacțiile aferente sunt conforme cu normele comunitare și naționale aplicabile;

d) obiectivul auditului la încheierea parțială/finală a proiectului/programului este obținerea unei asigurări rezonabile că proiectul/programul a fost implementat în conformitate cu cerințele regulamentelor comunitare în baza cărora se emite declarația de încheiere parțială/finală;

e) obiectivul auditului privind certificarea conturilor Fondului European pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală și Fondului European de Garantare în Agricultură este obținerea unei asigurări rezonabile privind veridicitatea, integralitatea și exactitatea conturilor care trebuie transmise Comisiei Europene, precum și buna funcționare a procedurilor de control intern.

SECȚIUNEA a 3-a

Desfășurarea activității de audit

503. Acțiunile de audit se desfășoară în baza strategiilor de audit și a programului anual de activitate, aprobate de președintele Autorității de Audit și transmise, după caz, Comisiei Europene.

504. Declanșarea acțiunii de audit constă în notificarea entității ce urmează să fie auditată, printr-o scrisoare al cărei model este prevăzut în anexa nr. 28 "Notificare entitate auditată".

505. La începerea acțiunii de audit are loc ședința de deschidere a misiunii de audit cu reprezentanții entității auditate/verificate. Aspectele discutate în cadrul ședinței de deschidere a misiunii de audit și persoanele participante sunt menționate în minuta ședinței de deschidere, al cărei model este prezentat în anexa nr. 29 "Minuta ședinței de deschidere a misiunii de audit".

506. Desfășurarea acțiunii de audit se face cu respectarea următoarelor etape: planificare, execuție și raportare, după cum urmează:

a) planificarea constă în stabilirea obiectivelor de audit, cunoașterea și înțelegerea activității entității auditate, efectuarea analizei de risc, stabilirea materialității, utilizarea muncii altor auditori și experți, dacă este cazul, eșantionarea, elaborarea, revizuirea, avizarea și aprobarea planului de audit, însoțit de programele de audit, listele de verificare, chestionare și alte instrumente de lucru;

b) execuția auditului constă în efectuarea testelor de control, a procedurilor de fond, aplicarea tehnicilor de audit și obținerea probelor de audit;

c) raportarea constă în elaborarea proiectului raportului de audit, parcurgerea procedurii de conciliere, definitivarea constatărilor, recomandărilor și concluziilor auditului/opinii de audit, după caz.

507. Auditorii publici externi din cadrul Autorității de Audit pot solicita, conform procedurilor interne, contractarea serviciilor unui expert, dacă în cadrul derulării misiunilor de audit se consideră că sunt necesare cunoștințe și experiență specială în alte domenii decât cel financiar-contabil și de audit.

508. Pentru fiecare acțiune de audit se întocmește un raport de audit scris. Raportul de audit include, de regulă, următoarele secțiuni:

a) introducere, cuprinzând obiectivele și scopul auditului, baza legală a auditului, prezentarea pe scurt a entităților și a sistemului de management și control auditat, perioada auditată;

b) sumarul executiv, cuprinzând cele mai importante constatări, recomandări și concluzia generală a auditului;

c) metodologia de audit, cuprinzând standardele utilizate în activitatea de audit, instrumentele de lucru utilizate, identificarea eșantionului și a metodei de eșantionare, activitatea de audit efectuată;

d) constatări, cuprinzând detalierea pe fiecare autoritate a naturii abaterilor și neregulilor identificate în funcție de tipul auditului efectuat, slăbiciunile identificate în sistemul de management și control și impactul acestora, natura erorilor constatate, eventualele corecții financiare, operațiunile care pot fi afectate de erorile sistemice pentru care trebuie să fie extinse investigațiile și altele;

e) concluzii și recomandări, cuprinzând rezultatele auditului și măsurile necesare a fi luate de entitățile auditate;

f) răspunsul entităților auditate, informațiile suplimentare furnizate și programul propus pentru implementarea recomandărilor;

g) concluzia generală/opinia exprimată în raport cu rezultatele auditului.

509. Pe parcursul desfășurării misiunii de audit, în vederea clarificării împrejurărilor și a cauzelor care au condus la apariția deficiențelor, auditorii publici externi pot solicita notă de relații, al cărei model este prevăzut în anexa nr. 30 "Notă de relații". Persoanele cărora le sunt adresate notele de relații sunt obligate să prezinte informații, acte sau documente relevante pentru susținerea răspunsurilor la întrebările din notele de relații.

510. La finalizarea misiunii de audit pe teren are loc ședința de încheiere a misiunii de audit. Aspectele discutate în cadrul ședinței de încheiere a misiunii de audit, persoanele participante, împreună cu o mențiune prin care să se certifice că documentele puse la dispoziție de entitatea auditată au fost restituite la finalizarea auditului, sunt menționate în minuta ședinței de închidere, al cărei model este prevăzut în anexa nr. 31 "Minuta ședinței de încheiere a misiunii de audit pe teren".

511. Înainte de finalizarea raportului de audit are loc procedura de conciliere cu entitățile auditate.

a) Procedura de conciliere reprezintă o etapă în procesul de audit, de clarificare a unor constatări și/sau recomandări, în care reprezentanții entității auditate prezintă, după caz, auditorilor date și documente suplimentare, după caz.

b) Proiectul raportului de audit este transmis entităților auditate însoțit de o scrisoare semnată de președintele Autorității de Audit, prin care se solicită în cadrul unui termen stabilit ca entitățile auditate să comunice punctul lor de vedere cu privire la constatările cuprinse în proiectul raportului de audit măsurile propuse pentru remedierea deficiențelor constatate și perioada de implementare a acestora.

c) Pentru alte acțiuni de audit decât cele menționate la pct. 502 lit. a)-d), Autoritatea de Audit poate transmite entităților auditate scrisoare de management, al cărei scop este să comunice conducerii entității auditate deficiențele constatate pe parcursul desfășurării auditului, precum și modul în care acestea pot fi remediate. Scrisoarea de management va conține, pe lângă datele de identificare ale entității auditate și ale misiunii de audit, prezentarea pe scurt a constatărilor, recomandările Autorității de Audit, precum și termenul în care conducerea entității trebuie să răspundă cu privire la acestea.

d) În cazul în care entitățile auditate nu transmit punctul lor de vedere în cadrul termenului stabilit, proiectul de raport/scrisoarea de management se consideră însoțit/însoțită, iar în raportul final de audit se vor menționa aceste fapte.

e) Termenul prevăzut la lit. b), respectiv la lit. c) este de maximum 30 de zile calendaristice, se stabilește și se comunică pentru fiecare raport de audit. În cadrul acestui termen pot fi organizate întâlniri de lucru între reprezentanții Autorității de Audit și entitățile auditate.

512. În situația în care există diferențe de opinii între auditorii publici externi și conducerea entității auditate, care nu pot fi rezolvate cu ocazia procedurii de conciliere, auditorii publici externi prezintă în raportul final de audit punctul de vedere al entității auditate și explică motivațiile care au stat la baza nesoluționării acestora.

513. Numărul de exemplare ale raportului de audit se stabilește în funcție de numărul destinatarilor acestuia, astfel încât unul să rămână la sediul Autorității de Audit. Rapoartele de audit se înregistrează la sediul Autorității de Audit. Un exemplar din raportul de audit împreună cu documentația completă a misiunii de audit se păstrează și se arhivează conform regulilor comunitare și naționale. Informațiile cuprinse în rapoartele de audit devin publice odată cu publicarea raportului public anual al Curții de Conturi.

514. Entitățile supuse verificării poartă întreaga răspundere pentru acțiunile lor și nu pot fi absolvite de această răspundere prin invocarea rapoartelor emise de Autoritatea de Audit.

SECȚIUNEA a 4-a

Valorificarea rapoartelor de audit

515. În vederea valorificării constatărilor, Autoritatea de Audit transmite entităților auditate și, după caz, altor organisme interesate câte un exemplar al raportului de audit.

516. Atunci când în rapoartele de audit sunt consemnate nereguli, Autoritatea de Audit solicită autorităților competente să ia măsuri de înlăturare a acestora, iar acestea din urmă sunt obligate să le ducă la îndeplinire.

517. Atunci când în rapoartele de audit sunt consemnate constatări determinate de nerespectarea reglementărilor comunitare și/sau naționale, Autoritatea de Audit formulează recomandări pentru aplicarea, în conformitate cu legislația comunitară și/sau națională, a unor corecții financiare sau luarea măsurilor care să asigure înlăturarea neregulilor/recuperarea cheltuielilor nejustificate, după cum urmează:

1. corecții financiare, în cazul:

a) nerespectării regimului achizițiilor publice;

b) abaterilor de sistem - atunci când există deficiențe/ nereguli ce caracterizează întregul sistem de management și control al programului operațional, stabilite sau constatate de auditorii publici externi și care ar putea avea consecințe asupra cheltuielilor ce se fac din fondurile care finanțează un program operațional;

2. întreruperea plăților/suspendarea plăților până la remedierea/înlăturarea deficiențelor de sistem;

3. recuperarea cheltuielilor, în cazul plăților fără documente legale, care nu exprimă realitatea și care au avut consecințe cu privire la executarea lucrărilor, conformitatea cu termenii de referință, nerespectarea caietelor de sarcini, ofertelor, contractelor și/sau a documentației tehnice de proiectare și de execuție etc.

518. Autoritățile cu competențe în gestionarea fondurilor comunitare, sesizate de Autoritatea de Audit prin rapoartele sale, sunt obligate să comunice acesteia rezultatul propriilor verificări efectuate.

519. În situația în care, pe parcursul misiunilor sale, Autoritatea de Audit descoperă indicii de posibile fraude, acestea sunt comunicate pentru soluționare, în condițiile legii, organelor competente.

520. a) Potrivit regulamentelor comunitare, Autoritatea de Audit este obligată să urmărească modul în care sunt implementate de către entitățile auditate recomandările consemnate în rapoartele sale de audit. În acest sens, Autoritatea de Audit monitorizează modul de implementare a recomandărilor pe baza calendarului de implementare stabilit în raportul de audit.

b) Trimestrial, entitățile responsabile cu implementarea recomandărilor formulate de către Autoritatea de Audit îi comunică acesteia stadiul implementării.

521. Verificarea modului în care au fost implementate recomandările se face pe teren, dacă este cazul, după un interval de timp stabilit de la caz la caz, în funcție de natura activității și recomandările cuprinse în raportul de audit. Rezultatele acestor verificări se consemnează de către echipa de audit într-un raport de urmărire a modului de implementare a recomandărilor (follow-up). Modul de implementare a recomandărilor formulate în rapoartele de audit se poate verifica și cu ocazia unei noi misiuni de audit.

522. a) Pentru întocmirea de către Autoritatea de Audit a raportului anual de control ce se înaintează Comisiei Europene până la data de 31 decembrie a fiecărui an, entitățile auditate sunt obligate să comunice Autorității de Audit, trimestrial, modul în care au fost implementate recomandările formulate în cadrul raportului de audit. Pentru trimestrul IV, comunicarea modului în care au fost implementate recomandările formulate în cadrul raportului de audit se face până la 30 noiembrie.

b) Ori de câte ori recomandările Autorității de Audit nu sunt implementate sau sunt implementate parțial, conducerea autorităților cu competențe în gestionarea fondurilor comunitare va transmite și probele/documentele, precum și motivele care au dus la neîndeplinirea recomandărilor Autorității de Audit.

c) În situațiile menționate la lit. b) Autoritatea de Audit va proceda, în cadrul misiunilor de urmărire a implementării recomandărilor, la analiza probelor/documentelor, precum și a motivelor prezentate, astfel încât să se asigure că datele și documentele privind obținerea și utilizarea fondurilor comunitare, respectiv a fondurilor publice aferente acestora au fost reale și corecte. În mod corespunzător, propriile constatări vor putea fi menținute, reconsiderate sau revizuite, după caz.

523. Pe baza raportului de audit, în aplicarea prevederilor art. 43 din lege, la propunerea direcției de specialitate și cu avizul vicepreședintelui coordonator, președintele Autorității de Audit poate emite o decizie prin care se stabilește, după caz:

a) suspendarea aplicării măsurilor care contravin reglementărilor legale din domeniul financiar, contabil și fiscal;

b) blocarea fondurilor bugetare sau speciale, atunci când se constată utilizarea nelegală sau inefficientă a acestora;

c) înlăturarea neregulilor constatate în activitatea financiar-contabilă sau fiscală controlată.

524. Modelul deciziei prevăzute la pct. 523 se regăsește în anexa nr. 32 "Decizie privind suspendarea aplicării unor măsuri, blocarea fondurilor și înlăturarea neregulilor constatate".

525. Decizia emisă de Autoritatea de Audit se transmite autorității competente pentru aplicarea măsurilor prevăzute în aceasta.

526. Decizia poate fi contestată, în condițiile legii, în termen de 15 zile calendaristice la Secția de contencios administrativ a curții de apel menționate în decizie.

527. Măsurile luate ca urmare a aplicării prevederilor art. 43 din lege încetează atunci când Autoritatea de Audit, pe baza propriilor verificări și a documentelor puse la dispoziție de entitatea auditată, constată și comunică acesteia că neregulile care au condus la emiterea deciziei au fost înlăturate.

SECȚIUNEA a 5-a

Abateri și sancțiuni

528. Nerespectarea obligațiilor prevăzute la art. 42 alin. (1) lit. b), c) și d) și ale art. 45 din lege constituie abatere și se sancționează cu amendă civilă egală cu salariul cuvenit de la două până la 5 luni al persoanei din vina căreia nu au fost duse la îndeplinire măsurile stabilite.

529. Abaterile de la prevederile art. 42 alin. (1) lit. b), c) și d) și ale art. 45 din lege se constată de auditorii publici externi prin proces-verbal de constatare, al cărui model este prevăzut în anexa nr. 33 "Proces-verbal de constatare în cazul nerespectării prevederilor art. 42 alin. (1) lit. b), c) și d) din Legea nr. 94/1992, republicată" sau, după caz, în anexa nr. 34 "Proces-verbal de constatare în cazul nerespectării măsurilor stabilite în baza prevederilor art. 45 din Legea nr. 94/1992, republicată", iar sancțiunea se stabilește prin decizie aprobată de președintele Autorității de Audit, conform modelului prevăzut în anexa nr. 35 "Decizie privind sancționarea abaterilor constatate".

530. Procesul-verbal de constatare se înaintează direcției de specialitate din cadrul Autorității de Audit. Directorul direcției de specialitate întocmește proiectul de decizie și cu avizul vicepreședintelui coordonator îl prezintă spre aprobare președintelui Autorității de Audit.

531. La nivelul Autorității de Audit, evidența rapoartelor de audit, a proceselor-verbale de constatare și a deciziilor emise de către președintele Autorității de Audit, în sensul valorificării constatărilor, se ține după o metodologie proprie.

532. În decizie se menționează obligatoriu: numele și prenumele persoanei sancționate, adresa de domiciliu a acesteia, numărul și data procesului-verbal de constatare încheiat de auditorul public extern, căile de atac și perioada de timp în care prevederile deciziei pot fi contestate.

533. Decizia Autorității de Audit prin care a fost stabilită amenda civilă se transmite persoanei care a fost sancționată, la adresa de domiciliu a acesteia.

534. Decizia poate fi contestată, în condițiile legii, în termen de 15 zile calendaristice la Secția de contencios administrativ a curții de apel menționate în decizie.

535. Contestația nu suspendă executarea deciziei.

536. Deciziile prin care au fost stabilite amenzi civile se transmit organelor județene/ale municipiului București de executare fiscală ale Ministerului Finanțelor Publice, în vederea urmăririi și încasării în condițiile legii.

537. În situația în care Autoritatea de Audit a constatat abateri grave cu caracter financiar sau fapte cauzatoare de prejudicii importante, consemnate în rapoartele sale de audit, poate cere, în temeiul prevederilor art. 45 din lege, suspendarea din funcție, în condițiile legii, a persoanelor acuzate de săvârșirea acestora, până la soluționarea definitivă a cauzelor în care au fost implicate. Cererea de suspendare se semnează de către președintele Autorității de Audit.

538. Cererea de suspendare se inițiază în cadrul direcției care a constatat abateri grave cu caracter financiar, se avizează de către vicepreședinte și se semnează de către președintele Autorității de Audit.

539. Cererea de suspendare semnată de către președintele Autorității de Audit se transmite autorității competente în luarea măsurii de suspendare din funcție a persoanei vizate. Modelul cererii de suspendare este prevăzut în anexa nr. 36 "Cerere de suspendare din funcție pentru abateri grave cu caracter financiar sau fapte cauzatoare de prejudicii importante".

540. a) În situația în care Autoritatea de Audit a constatat că autoritățile competente în gestionarea și implementarea fondurilor comunitare nu au asigurat implementarea recomandărilor care vizează recuperarea prejudiciilor ce afectează bugetul comunitar și național, va proceda la sesizarea organelor de urmărire penală pentru aplicarea prevederilor art. 64 din lege.

b) Sesizarea prevăzută la lit. a) se inițiază de către direcția de specialitate, cu avizul vicepreședintelui coordonator, și constă în formularea unei scrisori, semnată de președintele Autorității de Audit, către organele de urmărire penală, la care se anexează raportul de audit sau extras din acesta cu privire la prejudiciile ce afectează bugetul comunitar și național, însoțit de probe, dovezi, documente de lucru, după caz, care atestă existența prejudiciilor și lipsa măsurilor pentru recuperarea acestora.

CAP. VIII

Dispoziții finale

541. În exercitarea funcțiilor sale, în situația în care auditorii publici externi iau cunoștință de informații care constituie secrete de stat, de serviciu, comerciale sau individuale, aceștia sunt obligați să respecte caracterul lor și să facă cunoscute aceste informații numai autorităților îndreptățite, așa cum prevede art. 5 alin. (7) din lege. Obligatorietatea confidențialității se respectă atât pe parcursul, cât și după finalizarea acțiunii de control/audit.

542. Actele întocmite și/sau emise de structurile Curții de Conturi au caracter public numai după încheierea procedurilor de valorificare prevăzute în prezentul regulament.

543. Anexele nr. 1-36 fac parte integrantă din prezentul regulament.

544. Prezentul regulament intră în vigoare la data de 1 septembrie 2014.

Acțiunile de control/audit care la data intrării în vigoare a prezentului regulament se află în stadiu de execuție sau de valorificare a constatărilor vor fi finalizate în conformitate cu prevederile regulamentului aplicabil în momentul începerii acestor acțiuni. Reglementările cu privire la acțiunile de verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor transmise prin decizie sau a recomandărilor transmise prin scrisoare de către structurile de specialitate ale Curții de Conturi se aplică de la data intrării în vigoare a prezentului regulament.

545. În aplicarea prezentului regulament Curtea de Conturi poate emite precizări, norme, instrucțiuni de lucru, manuale, ghiduri practice etc. cu aprobarea plenului Curții de Conturi, acestea având un caracter intern.

ANEXA 1

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

Adresa

Nr. de înregistrare/ziua /luna /anul ...

Către:(denumirea entității).....

Doamnei/domnului(numele, prenumele și funcția conducătorului entității).....

Stimată/stimate doamnă/domnule(funcția conducătorului entității).....

Conform Programului de activitate a Curții de Conturi pe anul, aprobat prin Hotărârea Plenului nr. /....., vă comunicăm că în perioada urmează să efectuăm o acțiune de cu tema/*1) la(denumirea entității)..... .

În scopul efectuării în condiții optime a acțiunii și în conformitate cu prevederile art. 5 alin. (1), (2) și (4) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, vă rugăm să puneți la dispoziția auditorilor publici externi actele, documentele, situațiile și informațiile ce vă vor fi solicitate, precum și să asigurați un spațiu adecvat și logistica necesare pe perioada desfășurării acțiunii.

În vederea eficientizării acțiunii și, implicit, a reducerii timpului de efectuare a acesteia la entitatea dumneavoastră, vă rugăm să pregătiți și, respectiv, să furnizați/înmânați la data prezentării echipei de control actele, documentele, situațiile și informațiile prevăzute în lista anexată*2).

De asemenea, vă rugăm să dispuneți măsurile corespunzătoare pentru a asigura prezența în entitate a persoanelor în măsură să pună la dispoziția auditorilor publici externi actele, documentele, situațiile și informațiile necesare verificării, precum și oricăror altor lămuriri, în vederea desfășurării în condiții optime a controlului.

În cazul în care din orice motive actele, documentele, situațiile și informațiile necesare nu vor fi puse la dispoziția echipei de control a Curții de Conturi la termenele și în structura stabilite de conducerea departamentului/camerei de conturi și ulterior de către echipa de control, vor fi aplicate prevederile art. 62 și 63 din Legea nr. 94/1992, republicată.

*1) Se va completa în mod corespunzător tipul acțiunii ce urmează a se efectua la respectiva entitate, respectiv: control, documentare sau verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse/recomandărilor transmise, după caz.

*2) Conform pct. 43 din Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014 (regulament), lista anexată cuprinde, în principal, actele, documentele și informațiile prevăzute în anexa nr. 26 și în machetele nr. 1-5 la regulament (adaptate după caz), cu excepția acțiunilor de verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse/recomandărilor transmise, precum și a celor de documentare.

Cu stimă,

Șeful de departament/directorul camerei de conturi,

.....

(numele, prenumele și semnătura)

ANEXA 1.1

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

Nr. de înregistrare/ziua /luna /anul ...

Aprobat
Consilier de conturi/
Directorul camerei de conturi,

.....

NOTA

privind propunerea de desemnare a
auditorilor publici externi pentru activitățile specifice ale
Departamentului - Direcția/Camerei de Conturi

Conform Programului de activitate pe anul, aprobat prin Hotărârea plenului nr. /....., în perioada urmează a se efectua la(denumirea entității)....., acțiunea, având codul

În conformitate cu prevederile pct. 44-46 și 48, coroborate cu pct. 276 și, respectiv, pct. 374 din Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014 (regulament) după caz, pentru desfășurarea acestei acțiuni propun următoarea echipă de auditori publici externi:

1.
2.
3.

De asemenea, în conformitate cu prevederile pct. 49 din regulament, propun ca șef de echipă să fie desemnată/desemnat doamna/domnul

În cazul în care șeful de departament care coordonează o acțiune în teritoriu a propus plenului și s-a aprobat constituirea la nivelul unei camere de conturi a echipei de control/audit din auditori publici externi de la alte structuri decât cea în competența căreia intră entitatea supusă verificării, în Nota privind propunerea de desemnare a auditorilor publici externi directorul adjunct al camerei de conturi va menționa numărul și data ordinului de delegare pentru respectivii auditori.

Data

Director al Direcției din
cadrul Departamentului/
Director adjunct al camerei de conturi

ANEXA 2.1

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

Adresa

Nr. de înregistrare/ziua/luna/anul ...

DELEGAȚIE

În baza prevederilor art. 140 din Constituția României, republicată, și ale art. 1 alin. (1) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, conform căreia Curtea de Conturi exercită controlul asupra modului de formare, administrare și întrebuințare a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public, domnul/doamna, auditor public extern/auditor public intern în calitate de șef de echipă, din cadrul Departamentului/Camerei de Conturi din Curtea de Conturi, posesor/posesoare al/a legitimației de serviciu nr. din data de, este împuternicit/împuternicită să efectueze/să efectueze și să coordoneze acțiunea de documentare cu privire la(denumirea acțiunii de documentare)..... la entitatea

În cadrul obiectivului general prevăzut în reglementările mai sus menționate, în acțiunea de documentare vor fi urmărite, în principal, următoarele obiective:(Se vor prezenta în detaliu principalele obiective urmărite.).....

Verificarea se va efectua în perioada, iar perioada pentru care se face documentarea este

Obiectivele acțiunii de documentare și perioada supusă documentării, menționate mai sus, se pot completa în funcție de constatările rezultate pe parcursul acțiunii.

Auditorul public extern are acces neîngrădit la toate actele, documentele, situațiile și informațiile necesare exercitării atribuțiilor sale, iar persoanele juridice și fizice supuse verificării Curții de Conturi sunt obligate să le pună la dispoziția acestuia, potrivit prevederilor art. 5 din Legea nr. 94/1992, republicată.

În cazul în care aceste acte, documente, situații și informații necesare nu vor fi puse la dispoziția auditorului public extern la termenele și în structura stabilite de acesta, vor fi aplicate prevederile art. 62 și 63 din Legea nr. 94/1992, republicată.

Auditorul public extern posedă autorizație de acces la informații clasificate secret de stat, nivelul strict secret nr. din data de (Fraza va fi inclusă numai în cazul entităților care prin specificul activității desfășurate gestionează astfel de informații).

Șeful departamentului/
Directorul camerei de conturi,
.....

ANEXA 2.2

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

Adresa

Nr. de înregistrare/ziua/luna/anul ...

DELEGAȚIE

În baza prevederilor art. 140 din Constituția României, republicată, și ale art. 1 alin. (1) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, conform căroră Curtea de Conturi exercită controlul asupra modului de formare, administrare și întreținere a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public, domnul/doamna, auditor public extern/auditor public extern în calitate de șef de echipă, din cadrul Departamentului/Camerei de Conturi din Curtea de Conturi, posesor/posesoare al/a Legitimăției de serviciu nr. din data de și al/a Ordinului de delegare nr. din data de, (atunci când la acțiunea de verificare participă și auditori publici externi de la altă structură de specialitate decât structura în competența căreia intră entitatea supusă verificării), este împuternicit/împuternicită să efectueze/să efectueze și să coordoneze verificarea(denumirea acțiunii de control)..... la entitatea

În cadrul obiectivului general prevăzut în reglementările mai sus menționate, în acțiunea de verificare vor fi urmărite, în principal, următoarele obiective:(Se vor prezenta în detaliu principalele obiective urmărite.).....

Pe lângă obiectivele de mai sus se va verifica și realitatea lucrărilor de investiții, dacă astfel de lucrări au fost efectuate, precum și, dacă este cazul, economicitatea, eficiența și eficacitatea cu care entitatea a utilizat fondurile publice și a administrat patrimoniul public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale.

Verificarea se va efectua în perioada, iar perioada supusă controlului este

Obiectivele de control și perioada supusă verificării, menționate mai sus, se pot completa în funcție de constatările rezultate pe parcursul acțiunii de control.

Auditorul public extern are acces neîngrădit la toate actele, documentele și informațiile necesare exercitării atribuțiilor sale, iar persoanele juridice și fizice supuse verificării Curții de Conturi sunt obligate să le pună la dispoziția acestuia, potrivit prevederilor art. 5 din Legea nr. 94/1992, republicată.

În cazul în care aceste acte, documente, situații și informații necesare nu vor fi puse la dispoziția auditorului public extern la termenele și în structura stabilite de acesta, vor fi aplicate prevederile art. 62 și 63 din Legea nr. 94/1992, republicată.

Auditorul public extern posedă autorizație de acces la informații clasificate secret de stat, nivelul strict secret nr. din data de (Fraza va fi inclusă numai în cazul entităților care prin specificul activității desfășurate gestionează astfel de informații).

Perioada supusă verificării se extinde în cazul constatării unor deficiențe a căror remediere ulterioară nu mai este posibilă, dar care pot avea caracter de continuitate (de exemplu, nerespectarea prevederilor legale privind întocmirea programului anual de achiziții publice ori privind inventarierea patrimoniului, neevidențierea unor bunuri în patrimoniu etc.) sau a unor deficiențe care provin din perioada anterioară celei supuse verificării și care se referă la:

a) nestabilirea, neevidențierea și neîncasarea la termen a drepturilor de creanță cuvenite entității și bugetelor publice (clienți, dividende, impozite, taxe, contribuții etc.);

b) încălcarea prevederilor legale referitoare la lichidarea, ordonanțarea și plata unor cheltuieli bugetare care au fost angajate în perioada anterioară celei supuse verificării.

Șeful departamentului/
Directorul camerei de conturi,
.....

ANEXA 2.3 **la regulament**

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

Adresa

Nr. de înregistrare/ziua /luna /anul ...

DELEGAȚIE

În baza prevederilor art. 140 din Constituția României, republicată, și ale art. 1 alin. (1) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, conform căroră Curtea de Conturi exercită controlul asupra modului de formare, administrare și întrebuințare a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public, domnul/doamna, auditor public extern/auditor public extern în calitate de șef de echipă, din cadrul Departamentului/Camerei de Conturi..... din Curtea de Conturi, posesor/posesoare al/a Legitimației de serviciu nr. din data de..... și al/a Ordinului de delegare nr. din data de (atunci când la acțiunea de control participă și auditori publici externi de la altă structură de specialitate decât structura în competența căreia intră entitatea supusă verificării), este împuternicit/împuternicită să efectueze/să efectueze și să coordoneze acțiunea de verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse/recomandărilor transmise prin Decizia/Scrisoarea nr. din data de., la entitatea

Verificarea se va efectua în perioada

Auditorul public extern are acces neîngrădit la toate actele, documentele, situațiile și informațiile necesare exercitării atribuțiilor sale, iar persoanele juridice și fizice supuse verificării Curții de Conturi sunt obligate să le pună la dispoziția acestuia, potrivit prevederilor art. 5 din Legea nr. 94/1992, republicată.

În cazul în care aceste acte, documente, situații și informații necesare nu vor fi puse la dispoziția auditorului public extern la termenele și în structura stabilite de acesta, vor fi aplicate prevederile art. 62 și 63 din Legea nr. 94/1992, republicată.

Auditorul public extern posedă autorizație de acces la informații clasificate secret de stat, nivelul strict secret, nr. din data de (Fraza va fi inclusă numai în cazul entităților care prin specificul activității desfășurate gestionează astfel de informații).

Șeful departamentului/
Directorul camerei de conturi,

.....

ANEXA 3 **la regulamentul**

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

CONȚINUTUL

dosarului curent întocmit în urma acțiunilor de control

1. Tematica de control
2. Adresa de notificare
3. Nota privind propunerea de desemnare a auditorilor publici externi
4. Nota întocmită cu ocazia instruirii
5. Delegațiile de control și ordinele de delegare, dacă este cazul; declarațiile de independență
6. Nota întocmită cu prilejul prezentării auditorilor publici externi la entitate
7. Planul de control
8. Raportul de control, cu anexele acestuia, respectiv:
 - a) situații, tabele;
 - b) notele de relații;
 - c) actele, documentele și informațiile obținute în cadrul acțiunii curente, care susțin aspectele reținute, concluziile și recomandările auditorilor publici externi;
 - d) nota cuprinzând propunerea de extindere a perioadei supuse verificării, dacă este cazul;
 - e) nota privind propunerea de apelare la serviciile unui expert, dacă este cazul;
 - f) nota privind propunerea de solicitare către anumite instituții specializate ale statului să efectueze cu prioritate unele verificări de specialitate, dacă este cazul;
 - g) nota/notele de constatare, dacă este cazul;
 - h) procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, dacă este cazul;
 - i) procesul-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenziilor civile prevăzute la art. 62 lit. a) și b) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, dacă este cazul;

j) procesul-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată, dacă este cazul;
k) nota de conciliere.

9. Alte acte, documente, situații și informații obținute în cadrul acțiunii curente, care susțin aspectele reținute, concluziile și recomandările auditorilor publici externi

10. Documentele de lucru întocmite în etapele de planificare, execuție și raportare

11. Obiecțiile formulate la constatările consemnate în raportul de control, dacă este cazul

12. Decizia

13. Alte acte, situații și documente întocmite în procesul de valorificare a constatărilor și de urmărire a verificării modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie, până la finalizarea valorificării constatărilor consemnate de auditorii publici externi și arhivarea actului de control întocmit în urma acțiunii de control

ANEXA 4 **la regulamentul**

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

RAPORT DE CONTROL

Localitatea, ziua luna anul

Subsemnatul/Subsemnata,, având funcția de auditor(i) public(i) extern(i) în cadrul(denumirea structurii de control din care fac parte auditorii publici externi care efectuează controlul)....., în temeiul prevederilor Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, al delegației nr. din data de, al Legitimației de serviciu nr. din data de și al ordinului de delegare nr. din data de (atunci când la acțiunea de control participă și auditori publici externi de la altă structură de specialitate decât structura în competența căreia intră entitatea supusă verificării) am efectuat în perioada controlul(denumirea acțiunii)..... la (denumirea entității verificate, numărul de înregistrare la registrul comerțului sau codul unic de înregistrare)..... din(localitatea și adresa completă)..... pentru perioada(perioada supusă verificării)..... .

În perioada supusă verificării și în timpul controlului, conducerea executivă, precum și conducerea compartimentelor economice, financiare și contabile, după caz, ale entității verificate au fost asigurate de (Se vor înscrie, pe perioade, numele, prenumele și funcția persoanelor care au asigurat conducerea executivă și a compartimentelor respective în perioada supusă verificării și în timpul controlului).

Conținutul raportului:

1. prezentarea generală a entității supuse verificării, respectiv:
 - date cu caracter general referitoare la scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative în baza cărora aceasta funcționează;
 - modul de organizare și funcționare a entității (structura organizatorică);
 - entitățile aflate în subordine/coordonare/sub autoritate, grupate pe categorii de entități;
 - participarea entității supuse verificării la capitalul social al altor entități;
 - principalele date din bilanț, contul de execuție și celelalte formulare care alcătuiesc situațiile financiare;

- analiza evoluției indicatorilor economico-financiari care caracterizează activitatea entității pe 3 ani în urmă, cu accent pe: capitalul social, structura acționariatului, volumul total al veniturilor și cheltuielilor și structura acestora, numărul de personal, active nete, capitaluri proprii, rezultat patrimonial etc.;

2. sinteza constatărilor rezultate în urma acțiunii de control efectuate la entitate;

3. prezentarea aspectelor rezultate în urma acțiunii de control efectuate, grupate astfel:

3.1. aspecte rezultate în urma verificării obiectivelor de control

În cadrul acestei secțiuni se prezintă toate aspectele rezultate din control, în ordinea obiectivelor din planul de control, indiferent dacă s-au identificat sau nu erori/abateri de la legalitate și regularitate și fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale sau, după caz, situații de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului, precum și concluziile auditorilor publici externi.

Obiectivele de control verificate la care nu s-au constatat deficiențe de către auditorii publici externi vor fi consemnate în sinteză în raportul de control.

3.2. alte aspecte rezultate în urma controlului

La această secțiune a raportului de control se prezintă rezultatele verificării obiectivelor obligatorii prezentate la pct. 82 din Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014, respectiv:

(i) evaluarea activităților de control și audit intern ale entității verificate;

(ii) inventarierea și evaluarea bunurilor aparținând domeniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, aflate în administrarea entității verificate.

3.3. carențe, inadvertențe sau imperfecțiuni ale cadrului legislativ identificate cu ocazia controlului, care au favorizat apariția deficiențelor consemnate în actul de control

Pentru fiecare deficiență constatată în urma controlului se vor consemna în mod obligatoriu următoarele elemente:

a) descrierea detaliată, cât mai completă și în clar, a erorii/abaterii de la legalitate și regularitate, a faptei pentru care există indicii că a fost săvârșită cu încălcarea legii penale sau, după caz, a situației de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice ori în administrarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, pe bază de date, documente și alte dovezi relevante, precum și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția deficienței respective.

Auditorii publici externi vor consemna, acolo unde este cazul, și faptul că aceste deficiențe s-au datorat:

- neorganizării, nefuncționării sau funcționării defectuoase a formelor de control intern și audit intern;

- exercitării unei activități necorespunzătoare de către managementul entității;

- pregătirii profesionale neadecvate a personalului entității, lipsei de experiență a acestuia;

- altor cauze identificate de echipa de control;

b) actul normativ încălcat, cu indicarea articolului, literei și a conținutului acestuia;

c) valoarea estimativă a erorii/abaterii constatate (dacă aceasta se poate cuantifica), ce se determină pe bază de date, documente și alte probe relevante;

d) consecințele economico-financiare, sociale etc. ale erorii/abaterii de la legalitate și regularitate, ale faptei pentru care există indicii că a fost săvârșită cu încălcarea legii penale sau, după caz, ale situațiilor de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate etc.;

e) persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențe, cu descrierea atribuțiilor prevăzute în fișa postului și/sau în celelalte norme și regulamente interne, sinteza explicațiilor și punctul de vedere al acestora față de deficiențele constatate, exprimate în nota de relații, precum și punctul de vedere motivat al auditorilor publici externi în cazul neluării în considerare a justificărilor prezentate de aceste persoane;

f) faptele care constituie contravenție, a căror constatare intră în competența Curții de Conturi, persoanele răspunzătoare de faptele contravenționale și sancțiunile contravenționale aplicate prin procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, dacă este cazul;

g) măsurile luate de către entitatea verificată în timpul controlului pentru înlăturarea deficienței respective;

h) punctele de vedere ale conducerii entității verificate față de problemele rămase în divergență în urma procesului de conciliere și motivația auditorilor publici externi pentru neînșușirea acestor puncte de vedere, dacă este cazul;

i) recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate în vederea înlăturării deficienței respective;

4. prezentarea sintetică a constatărilor rezultate în urma acțiunilor de control efectuate la entitățile subordonate sau la alte entități verificate, dacă este cazul;

5. concluzia generală formulată de auditorii publici externi cu privire la conformitatea cu prevederile legale în ceea ce privește obiectivul general al controlului.

Prezentul raport de control, care conține împreună cu anexele un nr. de pagini, a fost întocmit în exemplare și a fost înregistrat sub nr. din la entitatea controlată și la nr. din data de în registrul unic de control. Din acestea un exemplar se lasă entității verificate, iar..... exemplare se vor restitui echipei de control în termen de până la 5 zile calendaristice de la data înregistrării acestora la entitatea verificată sau de la data confirmării lor de primire.

Prin semnarea raportului de control se recunoaște restituirea tuturor actelor și documentelor puse la dispoziție auditorilor publici externi.

Împotriva prezentului raport de control pot fi formulate obiecții de către conducătorul entității în termen de 15 zile calendaristice de la data înregistrării actului la entitatea verificată sau de la data confirmării de primire a acestuia.

Echipa de control	Reprezentanții legali ai
Auditori publici externi:	entității controlate
Numele și prenumele	Numele și prenumele, funcția
.....	
Semnătura	Semnătura
.....	

NOTE:

1. În cazul întocmirii unei note de constatare ce a fost transmisă departamentului de specialitate ca urmare a acțiunii de control efectuate la sucursale, filiale sau alte subunități cu sau fără personalitate juridică ale unor instituții publice, operatori economici, se va consemna despre acest lucru în raportul de control.

2. În situația în care o persoană refuză să răspundă la întrebările formulate în nota de relații, auditorii publici externi vor consemna despre acest lucru în raportul de control.

ANEXA 5
la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

NOTĂ DE RELAȚII*)

Solicitate domnului/doamnei, domiciliat/domiciliată în, str.
nr. ..., posesor/posesoare al/a BI/CI seria nr., CNP.....,
încadrat/încadrată la(instituția publică, regia autonomă, societatea etc.)..... în funcția de
....., în perioada(perioada controlată)...., în temeiul prevederilor art. 5 alin.
(2) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată.

Aspectele în legătură cu care vi se solicită relații se referă la următoarele:

1. descrierea deficienței constatate:

1. întrebare (Se vor formula întrebări menite să clarifice cauzele și împrejurările în care au
fost produse aspectele constatate.):

1. răspuns:

2. descrierea deficienței constatate:

2. întrebare:

2. răspuns:

.....

n. Mai aveți ceva de adăugat?

n. răspuns:

*) Persoana căreia i s-au solicitat relații prezintă în scris, sub semnătură, răspunsurile la
întrebările formulate în nota de relații.

Vă rugăm să prezentați orice documente sau acte justificative care să probeze afirmațiile
făcute. De asemenea, puteți prezenta și alte informații considerate de dumneavoastră necesare
clarificării împrejurărilor în care s-au produs deficiențele constatate.

Nota de relații completată cu răspunsurile la întrebările puse va fi prezentată echipei de
control/audit până la data

Data
.....

Numele și prenumele persoanei care
a formulat răspunsurile

.....

Semnătura

.....

ANEXA 6

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

Către

Stimate(ă)

Vă transmitem alăturat un număr de exemplare din Raportul de control nr. din data de, încheiat în urma acțiunii de verificare pe care Curtea de Conturi (departamentul/camera de conturi) a efectuat-o în perioada la entitatea pe care o reprezentați.

Termenul pentru semnarea și restituirea către echipa de control sau către structura de specialitate care a efectuat controlul a exemplare din raportul de control este de zile calendaristice de la data înregistrării acestuia la registratura entității sau de la data confirmării de primire când raportul se transmite prin poștă.

Precizăm că în cazul în care nu respectați termenul prevăzut mai sus pentru semnarea raportului de control, acesta se consideră "refuzat să fie semnat" și se procedează la valorificarea lui potrivit normelor Curții de Conturi.

La constatările înscrise în prezentul raport de control pot fi formulate obiecții de către conducătorul entității și depuse/transmise la sediul nostru din str. nr. în termen de 15 zile calendaristice de la data înregistrării actului la entitatea dumneavoastră sau de la data confirmării de primire a acestuia, în conformitate cu prevederile art. 35 din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, și ale pct. 120 din Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014.

Dacă obiecțiile se depun/se transmit după expirarea acestui termen, acestea nu vor mai fi avute în vedere la valorificarea constatărilor.

Echipa de control
Auditori publici externi:
Numele și prenumele

.....
Semnătura
.....

ANEXA 7

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

Nr. din data de (din Registrul de evidență
al sancțiunilor contravenționale, amenzilor și
penalităților de la nivelul structurii de specialitate)

PROCES-VERBAL

de constatare și sancționare a contravențiilor
încheiat astăzi, luna anul, ora,
în localitatea, județul/sectorul

Subsemnatul/Subsemnata,, având funcția/funcțiile de la
....., în baza Delegației nr. din data de, a Legitimației de serviciu nr.
din data de și a Ordinului de delegare nr. din din data de, (atunci când la
acțiunea de verificare participă și auditori publici externi de la altă structură de specialitate
decât structura în competența căreia intră entitatea), în temeiul dispozițiilor Legii nr. 94/1992
privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, ca urmare a verificării
..... efectuate în perioada la(denumirea entității verificate, cod de
înregistrare fiscală)....., din(localitatea și adresa completă)...., în ziua luna anul
....., ora, am constatat următoarele:

I. În urma examinării au fost constatate următoarele fapte:

1.
2.

II. Faptele de mai sus constituie contravenții prevăzute la:

1. art. alin. lit. din
2. art. alin. lit. din
3. art. alin. lit. din

III. De săvârșirea acestor fapte se face vinovat contravenientul:

a) Persoana juridică(denumirea)...., cod unic de înregistrare, cu sediul în
localitatea, bd./str. nr., bl., sc., et., ap., județul/sectorul
....., reprezentată de, în calitate de, cu CNP, cu domiciliul
în localitatea, bd./str. nr., bl., sc., et., ap., județul/sectorul
....., născut/născută la data de, în localitatea, județul/sectorul,
legitimă/legitimată cu BI/CI/pașaport seria nr., emis/emisă de la data de
.....

b) Persoana fizică:(numele, prenumele)...., născut/născută la data de în
localitatea, județul, CNP, domiciliat/domiciliată în orașul (comuna)
....., bd./str. nr., bl., sc., et., ap., județul/sectorul,
legitimă/legitimată cu BI/CI/pașaport seria nr., emis/emisă de la data de
....., funcția, locul de muncă

IV. Fapta/Faptele prevăzută/prevăzute în actul/actele normativ/normative se sancționează
conform:

1. art. alin. lit. din, cu amendă de la lei la lei;
2. art. alin. lit. din, cu amendă de la lei la lei;
3. art. alin. lit. din, cu amendă de la lei la lei,
stabilindu-se cuantumul amenzii pentru fapta/faptele de la pct.:

1. în sumă de (.....) lei;
2. în sumă de (.....) lei;
3. în sumă de (.....) lei;
suma totală fiind de (.....) lei.

V. Alte mențiuni:

La cererea contravenientului, s-au formulat următoarele obiecții:

..... .

În conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările și completările ulterioare, împotriva prezentului proces-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor se poate face plângere în termen de 15 zile calendaristice de la data comunicării la judecătoria în a cărei circumscripție a fost săvârșită contravenția. Plângerea suspendă executarea.

Procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor neatacat în termenul legal de către contravenient constituie titlu executoriu fără vreo altă formalitate.

Plata amenzii se face la organul fiscal competent, astfel:

a) pentru sumele care se fac venit integral la bugetele locale, organelor de specialitate ale unităților administrativ-teritoriale în a căror rază teritorială domiciliază contravenientul persoană fizică sau, după caz, își are domiciliul fiscal contravenientul persoană juridică;

b) pentru sumele care se fac venit integral la bugetul de stat, organelor de specialitate ale unităților subordonate Ministerului Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală, în a căror rază teritorială își are domiciliul fiscal contravenientul persoană juridică. Prezentul proces-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor a fost încheiat în 3 (trei) exemplare.

Echipa de control/audit	Primit
Auditori publici externi:	Contravenient,
Numele și prenumele	
.....	Martor(i)
Semnătura	
.....	

ANEXA 8

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi Nr.din data de
(din Registrul de evidență al
sanctiunilor contravenționale,
amenzilor și penalităților de
la nivelul structurii de
specialitate)

PROCES-VERBAL

de constatare a abaterilor și de aplicare
a amenzii civile prevăzute la art. 62 din
Legea nr. 94/1992, republicată

Localitatea, ziua luna anul

Subsemnatul/Subsemnata,, având funcția de auditor(i) public(i) extern(i) în cadrul(denumirea structurii de control)....., în temeiul prevederilor Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, al Delegației nr.din data de, al Legitimației de serviciu nr. din data de și al Ordinului de delegare nr. din data de (atunci când la acțiunea de verificare participă și auditori publici externi de la altă structură de specialitate decât structura în competența căreia intră entitatea), am efectuat/am solicitat în perioada acțiunea de/(denumirea acțiunii și perioada supusă verificării/ce s-a solicitat entității)..... la(denumirea entității verificate, cod de înregistrare fiscală)....., cu sediul în(localitatea și adresa completă)..... .

În timpul verificării, conducerea entității verificate/la care s-a solicitat efectuarea unor verificări de specialitate în temeiul prevederilor art. 42 din Legea nr. 94/1992, republicată, a fost asigurată de(Se vor înscrie numele, prenumele și funcția persoanelor care au asigurat conducerea în timpul acțiunii de verificare.)..... .

I. Ca urmare a acțiunii de verificare efectuate, în temeiul prevederilor art. 65 din Legea nr. 94/1992, republicată, au fost constatate următoarele fapte:

1. nerespectarea obligației de a prezenta Curții de Conturi, în termenele stabilite, conturile ce urmează a fi verificate(Se prezintă în mod concret și explicit faptele.).....;

2. neîndeplinirea măsurilor dispuse în temeiul prevederilor art. 42 alin. (1) lit. b)-d) sau ale art. 45 din Legea nr. 94/1992, republicată(Se prezintă în mod concret și explicit faptele.)..... .

II. Fapta/Faptele constituie abatere/abateri în conformitate cu dispozițiile art. 62 lit. a) sau b) din Legea nr. 94/1992, republicată, și se sancționează cu amendă civilă egală cu salariul pe 1-3 luni al persoanei din vina căreia s-a produs întârzierea sau, după caz, cu amendă civilă egală cu salariul de la 2 până la 5 luni al persoanei din vina căreia nu au fost duse la îndeplinire măsurile stabilite.

III. Persoana răspunzătoare pentru abaterile constatate (persoana desemnată efectiv să îndeplinească obligația sau să realizeze măsurile dispuse de auditorii publici externi și din vina căreia/căroră s-a produs întârzierea sau nu au fost duse la îndeplinire măsurile stabilite):(Se precizează numele și prenumele.)....., născut(ă) la data de în localitatea, județul, CNP, domiciliat(ă) în orașul (comuna), bd./str. nr., bl., sc., et., ap., județul/sectorul, legitimat(ă) cu BI/CI/pașaport seria nr., emis(ă) de la data de, funcția, locul de muncă

IV. Se aplică amendă civilă egală cu salariul de lei, pe(Se specifică pe câte luni.)... luni, în cuantum total de lei, persoanei răspunzătoare(Se nominalizează persoana răspunzătoare de la pct. III.).....

Plata amenzii civile se face în termen de 15 zile calendaristice de la comunicarea procesului-verbal de constatare a abaterilor și aplicare a amenzii civile.

V. Punctele de vedere ale conducerii entității verificate și ale persoanei răspunzătoare față de abaterile constatate:

.....
.....

VI. Poziția motivată a auditorului(ilor) public(i) extern(i) cu privire la punctele de vedere ale conducerii entității verificate sau ale persoanei răspunzătoare:

.....
.....

VII. Împotriva prezentului proces-verbal de constatare a abaterilor se poate formula contestație la judecătoria în a cărei circumscripție a fost săvârșită abaterea, în termen de 15 zile calendaristice de la primirea comunicării acestui proces-verbal. Contestația formulată suspendă executarea.

Procesul-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din Legea nr. 94/1992, republicată, neatacat în termenul legal de către persoana juridică sau persoana fizică sancționată constituie titlu executoriu fără vreo altă formalitate.

Plata amenzii civile se face la organul fiscal competent.

Prezentul proces-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din Legea nr. 94/1992, republicată, a fost întocmit în exemplare și a fost înregistrat sub nr. din data de la entitatea verificată, din care un exemplar a fost lăsat acesteia, un exemplar a fost comunicat persoanei răspunzătoare, iar un exemplar a fost luat de echipa de control/audit.

Echipa de control/audit	Reprezentanții legali	Primit
Auditori publici externi:	ai entității verificate	Persoana răspunzătoare
	pentru abaterile	
Numele și prenumele	Numele, prenumele	constatate,
.....	și funcția	
		
Semnătura	Numele, prenumele	
.....	și funcția	
	Semnătura	
		
	Semnătura	
		

ANEXA 9

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi Nr.din data de
(din Registrul de evidență al
sanctiunilor contravenționale,
amenzilor și penalităților
de la nivelul structurii de
specialitate)

PROCES-VERBAL

de constatare a încălcării obligațiilor
prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare
a penalităților prevăzute la art. 63 din
Legea nr. 94/1992, republicată

Localitatea, ziua luna anul

Subsemnatul/Subsemnații,, având funcția de auditor(i) public(i) extern(i) în cadrul(denumirea structurii de audit/control)..... , în temeiul prevederilor Legii nr. 94/1992, republicată, al Delegației nr. din data de, al Legitimației nr. din data de și al Ordinului de delegare nr. din data de (atunci când la acțiunea de verificare participă și auditori publici externi de la altă structură de specialitate decât structura în competența căreia intră entitatea), am efectuat în perioada(denumirea acțiunii de documentare sau de control/audit).... la(denumirea entității verificate, cod de înregistrare fiscală)....., cu sediul în ...(localitatea și adresa completă).... .

În timpul acțiunii de verificare (documentare sau de control/audit), conducerea entității a fost asigurată de(Se înscriu numele, prenumele și funcția persoanelor care au asigurat conducerea în timpul acțiunii de verificare.)..... .

I. Ca urmare a acțiunii de verificare efectuate, în temeiul dispozițiilor art. 65 din Legea nr. 94/1992, republicată, au fost constatate următoarele fapte:(Se prezintă în mod concret și explicit faptele care au condus la aplicarea penalității, respectiv nu s-au transmis actele, documentele și informațiile solicitate la termenele și în structura cerute de Curtea de Conturi sau nu s-a asigurat accesul în sediul entității.).....

II. Fapta/Faptele constituie o încălcare a obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) din Legea nr. 94/1992, republicată.

În conformitate cu prevederile art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată, abaterea se penalizează cu 50 de lei pentru fiecare zi de întârziere.

III. Persoana răspunzătoare (persoana care nu a permis accesul auditorilor publici externi în sediul entității verificate sau care a fost desemnată efectiv să îndeplinească obligația dispusă de auditorii publici externi și din vina căreia s-a produs întârzierea): ...(Se precizează numele și prenumele.)...., născut(ă) la data de în localitatea, județul, CNP, domiciliat(ă) în orașul (comuna), bd./str. nr., bl., sc., et., ap., județul/sectorul, legitimat(ă) cu BI/CI/pașaport seria nr., emis(ă) de la data de, funcția, locul de muncă

IV. Se aplică penalități în cuantum total de lei, pentru(Se precizează suma și numărul de zile de întârziere.)..... zile de întârziere, persoanei răspunzătoare(Se nominalizează persoana răspunzătoare de la pct. III).....

Plata penalităților de întârziere stabilite de auditorul(ii) public(i) extern(i) se face în termen de 15 zile calendaristice de la comunicarea procesului-verbal de constatare a abaterilor și aplicare a amenzii civile.

V. Punctele de vedere ale conducerii entității verificate și ale persoanei răspunzătoare față de constatările auditorului(ilor) public(i) extern(i):

.....
.....

VI. Poziția motivată a auditorului(ilor) public(i) extern(i) cu privire la punctele de vedere ale conducerii entității verificate sau ale persoanei răspunzătoare:

.....
.....

VII. Împotriva prezentului proces-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute de art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată, se poate formula contestație la judecătoria în a cărei circumscripție a fost săvârșită abaterea, în termen de 15 zile calendaristice de la primirea comunicării prezentului proces-verbal de constatare. Contestația suspendă executarea.

Procesul-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute de art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată, neatacat de către persoana răspunzătoare în termenul legal constituie titlu executoriu fără vreo altă formalitate.

Plata penalităților de întârziere se face la organul fiscal competent.

Prezentul proces-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată, a fost întocmit în exemplare și a fost înregistrat sub nr. din data de la entitatea verificată, din care un exemplar a fost lăsat acesteia, un exemplar a fost comunicat persoanei răspunzătoare, iar exemplare au fost luate de echipa de control/audit.

Echipa de control/audit	Reprezentanții legali	Primit
Auditori publici externi:	ai entității verificate	Persoana răspunzătoare
	pentru abaterile	
Numele și prenumele	Numele, prenumele	constatate
.....	și funcția	
		Numele, prenumele
Semnătura		și funcția
.....	Semnătura	
		
	Semnătura	
		

ANEXA 9.1

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

RAPORT

privind modul de ducere la îndeplinire
a măsurilor dispuse prin decizie/

RAPORT

privind modul de ducere la îndeplinire
a recomandărilor transmise prin
scrisoare (Raport de follow-up)

Localitatea, ziua luna anul

Subsemnatul/Subsemnata,, având funcția de auditor(i) public(i) extern(i) în cadrul(denumirea structurii de control din care fac parte auditorii publici externi care efectuează controlul)....., în temeiul prevederilor Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, al Delegației nr. din data de, al Legitimației de serviciu nr. din data de și al Ordinului de delegare nr. din data de (atunci când la acțiunea de verificare participă și auditori publici externi de la altă structură de specialitate decât structura în competența căreia intră entitatea), am efectuat în perioada verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin Decizia nr. din data de/a recomandărilor transmise prin Scrisoarea nr. din data de la(denumirea entității verificate, numărul de înregistrare la registrul comerțului sau codul unic de înregistrare)..... din(localitatea și adresa completă)....., ca urmare a acțiunii ...(denumirea acțiunii)...., pentru care a fost întocmit Raportul de control/audit nr. din data de

În perioada verificării modului de ducere la îndeplinire a măsurilor/recomandărilor dispuse/transmise de Curtea de Conturi, conducerea executivă, precum și conducerea compartimentelor economice, financiare și contabile, după caz, ale entității verificate au fost asigurate de(Se vor înscrie, pe perioade, numele, prenumele și funcția persoanelor care au asigurat conducerea executivă și a compartimentelor respective în perioada verificării.)..... .

Conținut:

1. Prezentarea pe scurt a abaterilor care au făcut obiectul măsurilor dispuse prin decizie/recomandărilor transmise prin scrisoare.

2. Prezentarea pentru fiecare abatere care a făcut obiectul măsurilor dispuse prin decizie/recomandărilor transmise prin scrisoare a următoarelor informații:

a) abaterea constatată care a făcut obiectul măsurii dispuse prin decizie (în ordinea abaterilor prezentate în decizie la partea "se constată") sau a recomandării transmise prin scrisoare;

b) măsura dispusă prin decizie pentru remedierea abaterii respective (prezentată în decizie la partea "decide/cere") sau recomandarea transmisă prin scrisoare;

c) detalierea aspectelor rezultate în urma acțiunii de verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie/recomandărilor transmise prin scrisoare, inclusiv acordarea unor prelungiri ale termenului de ducere la îndeplinire a acestora.

În situația în care măsurile dispuse/recomandările transmise de Curtea de Conturi au fost duse la îndeplinire de către conducerea entității verificate, se vor face referiri cu privire la:

a) impactul efectiv al măsurilor luate/recomandărilor implementate de entitate asupra activității acesteia în ceea ce privește:

a1) îmbunătățirea managementului pentru realizarea obiectivelor entității;

a2) îmbunătățirea activității entității verificate, din punct de vedere al evidenței financiar-contabile, fiscale, al sistemului informațional, al resurselor umane etc.;

a3) obținerea unor rezultate economico-financiare mai bune, reducerea cheltuielilor etc.;

b) în cazul în care au fost dispuse măsuri pentru stabilirea întinderii prejudiciului, se va menționa atât valoarea erorilor/abaterilor estimate în urma acțiunii de verificare a Curții de Conturi, cât și prejudiciul stabilit și recuperat de conducerea entității verificate;

c) măsurile stabilite în plus de către entitate față de cele dispuse prin decizie, în vederea înlăturării deficiențelor constatate de către Curtea de Conturi;

d) măsurile luate de conducerea entității în timpul verificării modului de ducere la îndeplinire a deciziei/scrisorii, dacă este cazul.

3. Sinteza aspectelor rezultate în urma acțiunii de verificare a modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie/recomandărilor transmise prin scrisoare, grupate astfel:

a) măsurile/recomandările care au fost duse la îndeplinire/implementate în totalitate;

b) măsurile/recomandările care au fost duse la îndeplinire/implementate parțial;

c) măsurile/recomandările care nu au fost duse la îndeplinire/implementate.

Prezentul raport privind modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie/recomandărilor transmise prin scrisoare, care conține împreună cu anexele un nr. de pagini, a fost întocmit în exemplare și a fost înregistrat sub nr. din la entitatea verificată și la nr. din data de în registrul unic de control. Din acestea un exemplar se lasă entității, iar exemplare se vor restitui echipei de control în termen de până la 5 zile calendaristice de la data înregistrării acestora la entitatea verificată sau de la data confirmării lor de primire.

Prin semnarea raportului de follow-up se recunoaște restituirea tuturor actelor și documentelor puse la dispoziție auditorilor publici externi.

Împotriva prezentului raport privind modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie/recomandărilor transmise prin scrisoare pot fi formulate obiecții de către conducătorul entității în termen de 15 zile calendaristice de la data înregistrării actului la entitatea verificată sau de la data confirmării de primire a acestuia.

Echipa de control	Reprezentanții legali
Auditori publici externi:	ai entității verificate

Numele și prenumele	Numele și prenumele, funcția
.....	

Semnătura	Semnătura
.....	

ANEXA 10 la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

REGISTRU SPECIAL
privind evidența actelor întocmite
de către Curtea de Conturi și modul
de valorificare a constatărilor
consemnate în acestea

NOTĂ(CTCE)

Registrul special se găsește în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 547 din 24 iulie 2014, la pagina 91 (a se vedea imaginea asociată).

ANEXA 10.1 la Regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

REGISTRUL PRIVIND EVIDENȚA

- proceselor-verbale de constatare și sancționare a contravențiilor;
- proceselor-verbale de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 lit. a) și b) din Legea nr. 94/1992, republicată;
- proceselor-verbale de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată.

Nr. crt.	Entitatea supusă verificării	Nr. și data PVC		Tipul procesului-verbal de constatare *)	Tipul sancțiunii aplicate: - contravenție - amendă civilă - penalitate	Contravenția/amenda civilă/penalitatea aplicată (lei)	Persoana căreia i s-a aplicat sancțiunea	Plătit operativ: Suma/nr. și data document	Transmis spre executare org. fiscale (nr. și data adresei **)	Plângere/Contestație Nr./data	Soluția pronunțată de către instanța de judecată Admis/Respins	Nr. adresei de confirmare de luare în debit a sumelor de către organul fiscal competent
		La structura CCR	La entitatea verificată									
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

*) Proces-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor;

Proces-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 lit. a) și b) din Legea nr. 94/1992, republicată;

Proces-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată.

**) În cazul în care nu s-a formulat plângere/contestație în termenul legal.

ANEXA 11

la Regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

DECIZIA

nr. /anul

Având în vedere prevederile Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, și ale Regulamentului privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014, examinând deficiențele consemnate în(raportul de control/audit).... nr., încheiat în urma acțiunii de verificare efectuate la(entitatea verificată)...., precum și obiecțiile formulate la constatările înscrise în actul de control de mai sus,

SE CONSTATĂ:

Se vor înscrie în mod sintetic și concret erorile/abaterile de la legalitate și regularitate, și după caz, situațiile de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, după cum urmează:

1.
2.
-
- n.

Se vor indica succint, pentru fiecare eroare/abatere, și actele normative încălcate.

Pentru înlăturarea deficiențelor de mai sus, în baza prevederilor Legii nr. 94/1992, republicată, și ale Regulamentului privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum, și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014, directorul din cadrul departamentului/directorul camerei de conturi/directorul adjunct al camerei de conturi, după caz,

I. Potrivit prevederilor art. 43 din Legea nr. 94/1992, republicată, și ale pct. 174 din regulamentul sus-menționat,

DECIDE:

Aplicarea următoarelor măsuri:

1. Suspendarea, în temeiul prevederilor art. 43 lit. a) din Legea nr. 94/1992, republicată, aplicării următoarelor măsuri care contravin reglementărilor legale în domeniul financiar, contabil și fiscal:

- a)
- b)
- c)
-

n)

2. Blocarea în temeiul prevederilor art. 43 lit. b) din Legea nr. 94/1992, republicată, a următoarelor fonduri bugetare sau speciale:

a)

b)

c)

.....

n)

3. Înlăturarea conform prevederilor art. 43 lit. c) din Legea nr. 94/1992, republicată, a neregulilor în activitatea financiar-contabilă și/sau fiscală controlată, astfel:

a)

b)

c)

.....

n)

(Pentru fiecare constatare se vor înscrie în mod concret măsurile ce urmează a fi duse la îndeplinire de către entitatea verificată, precum și termenul de realizare a acestora - ziua/luna/anul).

II. Potrivit prevederilor art. 33 alin. (3) din Legea nr. 94/1992, republicată, și ale pct. 174 din regulamentul sus-menționat,

DECIDE:

Aplicarea următoarelor măsuri pentru stabilirea întinderii prejudiciilor și recuperarea acestora:

1.

2.

3.

.....

n.

(Pentru fiecare constatare se vor înscrie în mod concret măsurile ce urmează a fi duse la îndeplinire de către entitatea verificată, precum și termenul de realizare a acestora - ziua/luna/anul.)

Pe lângă măsurile prezentate mai sus, vă rugăm să dispuneți și orice alte măsuri pe care le considerați necesare pentru remedierea deficiențelor constatate de Curtea de Conturi în urma acțiunii de verificare, inclusiv implicarea compartimentului de audit intern în urmărirea modului de implementare a măsurilor dispuse prin decizie de Curtea de Conturi.

Despre măsurile luate și rezultatele obținute ne veți comunica la termenele prevăzute pentru realizarea acestor măsuri.

La expirarea termenelor stabilite prin decizie pentru ducerea la îndeplinire a măsurilor dispuse, structura de specialitate poate efectua verificarea, fără o notificare prealabilă.

În termen de 15 zile calendaristice de la comunicarea deciziei, conducătorul entității verificate poate depune/transmite contestație împotriva unor măsuri din decizie sau a termenelor stabilite pentru realizarea acestora, la(Se menționează departamentul/camera de conturi și adresa.).....

Analiza eventualei contestații se face de către Comisia de soluționare a contestațiilor constituită la nivelul Curții de Conturi, în conformitate cu prevederile pct. 213 din regulamentul menționat mai sus.

Directorul din cadrul departamentului/
Directorul camerei de conturi/
Directorul adjunct al camerei de conturi,

.....

Semnătura (clar și olograf)

.....

Data emiterii

.....

NOTE:

I. În situația în care prin decizie s-a dispus conducerii entității verificate să stabilească întinderea prejudiciului și să ia măsuri pentru recuperarea acestuia, în aceasta se vor înscrie în mod obligatoriu și următoarele precizări:

"(1) Nerecuperarea prejudiciilor, ca urmare a nedispunerii și a neurmăririi de către conducere a măsurilor transmise de Curtea de Conturi, constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 3 luni la un an sau cu amendă.

(2) Dacă fapta prevăzută la alin. (1) a fost săvârșită din culpă, pedeapsa este amenda, conform prevederilor art. 64 din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată."

II. În cazul verificărilor efectuate la entitățile aparținând administrației publice locale, în partea finală a deciziei se vor insera și următoarele precizări: "În termen de 10 zile calendaristice de la data primirii deciziei, aveți obligativitatea de a prezenta (consiliului județean, consiliului local, consiliului de administrație, ordonatorului secundar/ordonatorului principal de credite sau altor organisme ierarhic superioare, în funcție de modul în care este organizată și condusă entitatea), o copie de pe raportul de control/raportul de audit, după caz, și o copie de pe prezenta decizie.

După prezentarea/transmiterea acestora, ne veți informa în scris cu privire la îndeplinirea acestei obligații."

ANEXA 11.1
la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul

DECIZIA

nr. / anul

Având în vedere prevederile Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, și ale Regulamentului privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014, examinând deficiențele consemnate în(raportul de control/audit).... nr., încheiat în urma acțiunii de verificare efectuate la(entitatea verificată)...., precum și obiecțiile formulate la constatările înscrise în actul de control de mai sus,

SE CONSTATĂ:

Se vor înscrie în mod sintetic și concret faptele cauzatoare de prejudicii importante sau abaterile grave cu caracter financiar constatate în urma verificării efectuate până la soluționarea definitivă a cauzelor în care sunt implicate persoanele acuzate de săvârșirea acestor fapte sau abateri, pentru care se cere suspendarea din funcție, după cum urmează:

1.

2.

.....

n.

În baza prevederilor art. 45 din Legea nr. 94/1992, republicată, și ale pct. 174 din regulamentul sus-menționat, directorul direcției din cadrul departamentului

CERE

suspendarea din funcție a domnului/doamnei, acuzat(ă) de săvârșirea de fapte cauzatoare de prejudicii importante prezentate la pct. din prezenta decizie/raportul de control/audit nr. din data de și/sau a unor abateri grave cu caracter financiar menționate la pct. de mai sus, până la soluționarea definitivă a cauzelor în care este implicat(ă).

Suspendarea din funcție se va dispune începând cu data de

Despre măsura luată ne veți comunica până cel târziu la data de

La expirarea termenelor stabilite prin decizie pentru ducerea la îndeplinire a măsurilor dispuse, structura de specialitate poate efectua verificarea, fără o notificare prealabilă.

În cazul neîndeplinirii acestei măsuri dispuse în temeiul prevederilor art. 45 din Legea nr. 94/1992, republicată, se aplică amendă civilă potrivit prevederilor art. 62 lit. b) din Legea nr. 94/1992, republicată.

În termen de 15 zile calendaristice de la comunicarea deciziei, conducătorul entității verificate poate depune/transmite contestație împotriva măsurii din decizie sau a termenului stabilit pentru realizarea acesteia, la(Se menționează departamentul și adresa.).....

Analiza eventualei contestații se face de către Comisia de soluționare a contestațiilor constituită la nivelul Curții de Conturi, în conformitate cu prevederile pct. 213 din regulamentul menționat mai sus.

În situația în care nu se va proceda, din diverse motive, la luarea măsurii de suspendare din funcție a persoanelor responsabile de crearea prejudiciului, veți fi răspunzător de consecințele ce pot decurge din nerespectarea acestei măsuri.

În cazul în care persoanele pentru care s-a solicitat suspendarea din funcție săvârșesc în continuare fapte de natură a prejudicia patrimoniul entității, răspunderea urmează să revină, în solidar, atât persoanelor respective, cât și organismelor competente să pună în aplicare cererea Curții de Conturi și care nu au luat măsuri în acest sens.

Șeful departamentului de specialitate*)/
Directorul direcției din cadrul departamentului,

.....

Semnătura (clar și olograf)

.....

Data emiterii

.....

*) În cazul deciziilor emise pentru suspendarea din funcție a unei persoane care este conducătorul unei autorități centrale autonome, aflată sub control parlamentar, precum și în cazul în care persoana ce face obiectul cererii este un ministru, secretar de stat, conducător al altui organ central de specialitate al administrației publice centrale sau al unei structuri cu personalitate juridică din subordinea Guvernului ori un prefect.

ANEXA 12

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

Adresa

Număr de înregistrare/ziua /luna /anul

Entitatea

Doamnei/Domnului

În temeiul prevederilor art. 33 alin. (1) din Legea 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, și ale pct. 180 din Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014, vă transmitem alăturat, pentru a asigura punerea în executare a Deciziei nr. .../ziua/luna/anul emisă de către directorul direcției din cadrul departamentului/directorul camerei de conturi/directorul adjunct al camerei de conturi (după caz), pentru înlăturarea deficiențelor constatate și consemnate în raportul de control/raportul de audit, după caz, nr. /ziua /luna /anul

Vă precizăm că în situația în care, din motive justificate, măsurile dispuse prin decizie nu pot fi realizate și/sau termenul stabilit pentru ducerea la îndeplinire a măsurilor este insuficient, aveți posibilitatea de a solicita analizarea acestora prin formularea unei contestații, conform prevederilor pct. 204 din regulamentul mai sus menționat.

Soluționarea eventualei contestații la decizie se va face de către Comisia de soluționare a contestațiilor constituită la nivelul Curții de Conturi.

Președintele Curții de Conturi*)/

Șeful departamentului/

Directorul camerei de conturi,

.....

Semnătura (clar și olograf)

.....

*) În cazul deciziilor emise pentru suspendarea din funcție a unei persoane care este conducătorul unei autorități centrale autonome, aflată sub control parlamentar, precum și în cazul în care persoana ce face obiectul cererii este un ministru, secretar de stat, conducător al altui organ central de specialitate al administrației publice centrale sau al unei structuri cu personalitate juridică din subordinea Guvernului ori un prefect.

ANEXA 13

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

Adresa

Număr de înregistrare/ziua /luna /anul

Către: Ordonatorul principal de credite

Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția generală regională a finanțelor publice,

În baza prevederilor art. 43 lit. b) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, și ale pct. 186 din Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014, vă informăm asupra aplicării de către Curtea de Conturi, departamentul/camera de conturi a măsurii de blocare a fondurilor bugetare/speciale ale(denumirea entității).... în cuantum de lei.

Măsura a fost dispusă ca urmare a acțiunii de verificare(denumirea acțiunii de verificare)....., desfășurată la(entitatea verificată)....., unde s-au constatat următoarele deficiențe, pentru care se aplică măsura blocării:

1.
2.
3.
4.

.....
Cauzele producerii deficiențelor pentru care se aplică măsura blocării:

-
-
-

.....
Măsurile dispuse de Curtea de Conturi pentru înlăturarea acestor deficiențe:

-
-
-

Vă rugăm ca în termen de zile calendaristice de la data primirii prezentei înștiințări să luați măsura de a bloca suma de lei din bugetul entității, în perioada cuprinsă între data de și până la data ducerii la îndeplinire de către entitate a măsurilor dispuse de Curtea de Conturi.

În situația în care în urma verificărilor efectuate de Curtea de Conturi se va constata că entitatea a remediat deficiențele care au condus la dispunerea blocării fondurilor, vă vom comunica această stare de fapt, pentru ca fondurile să fie deblocate.

Despre modul de ducere la îndeplinire a măsurii de blocare a fondurilor vă rugăm să ne comunicați în termen de zile calendaristice de la data primirii prezentei înștiințări.

În cazul neîndeplinirii măsurii de blocare a fondurilor în legătură cu care ați fost înștiințați prin prezenta, dispusă în temeiul prevederilor art. 43 lit. b) din Legea nr. 94/1992, republicată, se aplică amendă civilă potrivit prevederilor art. 62 lit. b) din Legea nr. 94/1992, republicată.

Șeful departamentului/
Directorul camerei de conturi,
.....

ANEXA 14 **la regulament**

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

Număr de înregistrare/ziua/luna/anul

Aprobat
Președinte/Vicepreședinte/Director cameră de conturi

Domnului președinte/
Doamnei/Domnului vicepreședinte/Doamnei/
Domnului director al camerei de conturi

Prin Scrisoarea nr. din data de, s-a primit contestația la Decizia nr. din data de, emisă de Departamentul/Camera de Conturi la raportul de control/audit, întocmit în urma acțiunii de verificare, efectuată la entitatea în perioada

În baza prevederilor pct. 214 din Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014 (regulament), vă propunem membrii Comisiei de soluționare a acestei contestații:

a) pentru deciziile emise de către departamentele de specialitate:

1., consilier de conturi coordonator al acțiunii;
2., consilier de conturi;
3., consilier de conturi;

b) pentru deciziile emise de camerele de conturi în cazul entităților prevăzute la pct. 212 lit.

b) și d) din regulament:

1., consilier de conturi coordonator al acțiunii;
2., consilier de conturi;
3., directorul direcției din cadrul departamentului în a cărei competență intră entitatea;

c) pentru deciziile emise de camerele de conturi în cazul entităților prevăzute la pct. 212 lit.

c) din regulament:

1., directorul camerei de conturi;
2., un auditor public extern, altul decât cei care au efectuat verificarea;
3., un auditor public extern, altul decât cei care au efectuat verificarea;

d) pentru deciziile emise de Camera de Conturi a Municipiului București în cazul entităților prevăzute la pct. 212 lit. e) din regulament:

1., directorul Camerei de Conturi a Municipiului București;
2., un șef de serviciu (altul decât cel care a coordonat acțiunea)/un auditor public extern, altul decât cei care au efectuat verificarea;
3., un șef de serviciu (altul decât cel care a coordonat acțiunea)/un auditor public extern, altul decât cei care au efectuat verificarea.

Șeful departamentului de specialitate/
 Directorul adjunct al camerei de conturi,

ANEXA 15

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul

Camera de Conturi

ÎNCHEIERE

nr. din(ziua, luna, anul)....

În baza prevederilor Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, și ale Regulamentului privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014 (regulament) din data de, Comisia de soluționare a contestațiilor constituită din:

.....

Examinând Contestația nr., înregistrată la Curtea de Conturi/camera de conturi sub nr. și la Departamentul sub nr., formulată de(conducătorul entității).... împotriva Deciziei nr./..../..../...., emisă de către Curtea de Conturi - Departamentul/camera de conturi, ca urmare a acțiunii de control/audit ..(denumirea acțiunii)...., efectuate la această entitate în perioada,

CONSTATĂ:

Conducerea(entitatea verificată)...., prin în calitate de, prin contestația depusă, solicită anularea totală/parțială a măsurilor dispuse la punctele nr. din Decizia nr./..../..../...., emisă de către Curtea de Conturi - Departamentul/camera de conturi, pentru ..(Se indică situația corespunzătoare naturii abaterii conform art. 33 alin. (3), art. 43 și 45 din Legea nr. 94/1992, republicată.)..... .

1. Cu privire la măsura dispusă prezentată la pct. din Decizia nr./..../..../.... a Curții de Conturi - Departamentul/camera de conturi

NOTE:

1. Cu ocazia ședinței Comisiei de soluționare a contestațiilor, în vederea emiterii încheierii, secretarul de ședință întocmește un proces-verbal al ședinței, în care se va consemna participarea și a altor persoane decât membrii Comisiei de soluționare a contestațiilor (respectiv directorul direcției din cadrul departamentului de specialitate care a efectuat verificarea, directorul camerei de conturi care a efectuat verificarea, membri ai echipei de control/audit, reprezentanți ai entității verificate sau alte persoane). Totodată, în procesul-verbal se vor menționa, în sinteză, explicațiile auditorilor publici externi participanți la ședință, dezbaterile care au avut loc, precum și actele și documentele suplimentare depuse în vederea susținerii contestației.

2. Opinia separată și motivarea acesteia se anexează la prezenta încheiere și se semnează de către persoana care a formulat-o.

OBSERVAȚII:

1. În cazul în care prin contestație se admit(e) una sau mai multe măsuri ce au făcut obiectul acesteia, se va preciza concret, prin încheiere, măsura din decizie pentru care comisia a admis contestația entității.

2. Admiterea totală/Admiterea parțială/Respingerea contestației se motivează în mod obligatoriu, iar motivarea trebuie să conțină elementele prevăzute la pct. 223 din regulament, respectiv motive de fapt, motive de drept, precizarea căii de atac, termenul de exercitare și instanța competentă.

ANEXA 15.1 **la regulament**

CURTEA DE CONTURI

Departamentul

Camera de Conturi

Adresa

Nr. de înregistrare/ziua/luna/anul

DECIZIE

de prelungire a termenului pentru
realizarea măsurilor/recomandărilor dispuse/
transmise prin Decizia/Scrisoarea nr.
din(ziua, luna, anul)....

În baza prevederilor Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, și ale pct. 234-236 din Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014, se acordă prelungirea până la data de a termenului pentru ducerea la îndeplinire a măsurii/măsurilor nr. sau a recomandării/recomandărilor nr. dispuse/transmise prin Decizia/Scrisoarea nr. din data de

Directorul direcției
din cadrul departamentului/
Directorul camerei de conturi/
Directorul adjunct al camerei de conturi,
.....

Semnătura (clar și olograf)
.....

Data emiterii
.....

NOTĂ:

În situația în care structura de specialitate a Curții de Conturi apreciază că există riscul la nivelul entității verificate de a nu recupera debitele sau prejudiciile consemnate în actul de control încheiat, din cauza prescrierii dreptului la acțiune, aceasta va atenționa conducerea entității verificate prin decizia de prelungire a termenului pentru realizarea măsurilor dispuse asupra acestui fapt/lucru.

ANEXA 16
la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

Adresa

Număr de înregistrare/ziua/luna/anul

Către(partea interesată).....

Domnului/Doamnei

Stimate(ă).....,

Conform Programului de activitate al Curții de Conturi pe anul, aprobat prin Hotărârea plenului nr. /....., vă comunicăm că în perioada urmează să efectuăm misiunea de audit financiar asupra situațiilor financiare întocmite la data de 31 decembrie 201X la(numele entității ce va fi supusă auditului financiar)..... .

Cu prilejul acestei misiuni, se va verifica și activitatea entității în exercițiile financiare anterioare anului supus auditării, dacă aceste exerciții financiare nu au fost verificate de către Curtea de Conturi, urmând ca pe parcursul acțiunii de audit să fie puse la dispoziția auditorilor publici externi acte, documente, situații și informații aferente acestor perioade, la termenele și în structura stabilite de către Curtea de Conturi.

În scopul efectuării în condiții optime a activității de verificare și în conformitate cu prevederile art. 5 alin. (1), (2) și (4) și ale art. 32 alin. (1) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, vă rugăm să puneți la dispoziția auditorilor publici externi actele, documentele, situațiile și informațiile ce vă vor fi solicitate pe parcursul desfășurării misiunii de audit financiar, precum și să asigurați un spațiu adecvat și logistica necesară pe perioada desfășurării acțiunii.

În vederea eficientizării activității de audit și implicit de reducere a timpului de efectuare a acestei acțiuni la entitatea dumneavoastră, vă rugăm să pregătiți și, respectiv, să furnizați/să înmânați, la data prezentării echipei de audit, următoarele:

1. actele, documentele și informațiile necesare efectuării misiunii de audit financiar, prevăzute în lista anexată (anexa nr. 26 la regulament), în structura stabilită de către Curtea de Conturi (machetele nr. 1-5);

2. declarația din partea conducerii entității, care cuprinde aserțiunile dumneavoastră cu privire la situațiile financiare și activitatea desfășurată, conform modelului anexat;

3. situațiile financiare încheiate în perioada cuprinsă între ultimul exercițiu financiar supus auditării și exercițiul financiar ce face obiectul acțiunii curente, în cazul în care aceste perioade nu au fost controlate/auditate.

În cazul în care actele, documentele, situațiile și informațiile necesare, precum și declarația din partea conducerii entității nu vor fi puse la dispoziția Curții de Conturi la termenele și în structura stabilite de către conducerea departamentului/camerei de conturi și ulterior de către echipa de audit, vor fi aplicate prevederile art. 62 și 63 din Legea nr. 94/1992, republicată.

Cu stimă,

.....

Semnătura

(șefului departamentului/
directorului camerei de conturi)

.....

Data

.....

NOTĂ:

Prin adresa de notificare se poate solicita ordonatorului principal, secundar sau terțiar de credite și furnizarea de acte, documente, situații, informații cu privire la fondurile publice alocate sub orice formă (virări de credite bugetare, transferuri, subvenții, forme de sprijin etc.) către entitățile din subordine/coordonare/sub autoritate, către asociații de dezvoltare intercomunitară ale unităților administrativ-teritoriale, precum și către alte entități care, în temeiul unor prevederi legale, au primit fonduri publice prin bugetele acestor ordonatori, sub aspectul fundamentării și justificării sumelor solicitate, al monitorizării și controlului utilizării acestor fonduri în condiții de legalitate și regularitate.

Pe lângă fondurile publice alocate acestor entități, pot fi verificate și alte elemente patrimoniale, dacă valoarea acestora se preia și se centralizează în situațiile financiare ale ordonatorului de credite auditat.

ANEXA 17

la regulament

DECLARAȚIA conducerii entității auditate

.....

Subsemnatii,, având funcțiile de, în calitate de reprezentanți legali ai ...(denumirea entității)....., cu sediul în(adresa)....., având CUI nr., la solicitarea Departamentului/Camerei de Conturi, facem următoarele precizări în legătură cu situațiile financiare întocmite la data de 31 decembrie 201X:

a) ne asumăm responsabilitatea că modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului/al unităților administrativ-teritoriale, precum și execuția bugetului de venituri și cheltuieli sunt în concordanță cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative prin care a fost înființată entitatea și respectă principiile legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității;

b) de asemenea, ne asumăm responsabilitatea pentru prezentarea situațiilor financiare în conformitate cu cadrul legal de raportare financiară aplicabil în România și cu respectarea principiilor legalității și regularității, situațiile financiare oferind o imagine reală și fidelă a poziției financiare, a performanței și/sau a modificărilor poziției financiare ale entității.

În acest sens, arătăm următoarele:

1. elaborarea și fundamentarea proiectului de buget propriu s-a făcut în conformitate cu prevederile legale în vigoare;

2. angajarea, lichidarea, ordonanțarea și plata cheltuielilor sau făcut în limita creditelor bugetare repartizate și aprobate și numai în legătură cu activitatea instituției publice pe care o conducem și cu respectarea dispozițiilor legale;

3. veniturile au fost realizate integral și la termenele legale, cu excepția

4. angajarea și utilizarea creditelor bugetare s-au făcut pe baza bunei gestiuni financiare;

5. am asigurat integritatea bunurilor încredințate instituției pe care o conducem;

6. contabilitatea a fost organizată și ținută la zi și a asigurat prezentarea la termen a situațiilor financiare asupra situației patrimoniului aflat în administrare și execuției bugetare; au fost selectate și aplicate politicile contabile adecvate;

7. situațiile financiare au fost întocmite în conformitate cu cadrul de raportare financiară aplicabil acestora;

8. a fost organizat sistemul de monitorizare a programului de achiziții publice și a programului de lucrări de investiții publice;

9. a fost organizată evidența programelor, inclusiv a indicatorilor aferenți acestora;

10. a fost organizată și ținută la zi evidența patrimoniului, conform prevederilor legale;

11. a fost organizat, implementat și menținut un sistem de control intern corespunzător pentru întocmirea și prezentarea corectă și fidelă a situațiilor financiare;

12. se monitorizează performanțele financiare și nefinanciare ale entităților aflate în coordonare.

Având la bază datele și informațiile pe care le deținem, activitățile desfășurate de noi și de ceilalți salariați, deciziile dispuse în legătură cu administrarea patrimoniului și utilizarea fondurilor publice la nivelul instituției noastre, precum și aplicarea principiului bunei-credințe în tot ceea ce am întreprins în cursul exercițiului financiar 201X, confirmăm și următoarele aserțiuni sau declarații:

1. nu au existat neregularități care să implice conducerea ori angajații cu un rol important în sistemul contabil și în sistemul de control intern sau care ar fi putut avea efect asupra situațiilor financiare;

2. v-am pus la dispoziție, la data începerii misiunii de audit financiar, actele, documentele și informațiile solicitate de dumneavoastră prin adresa de notificare nr. din data de și vă vom pune la dispoziție pe parcursul acțiunii de audit financiar orice alte acte, documente și informații pe care le veți considera necesare bunei desfășurări a activității dumneavoastră;

3. confirmăm caracterul complet al informațiilor prezentate în situațiile financiare;

4. entitatea a respectat toate prevederile contractuale care ar putea avea efect asupra situațiilor financiare în eventualitatea neconformității;

5. nu a existat nicio neconformitate cu cerințele autorităților de reglementare care ar fi putut avea efect asupra situațiilor financiare în eventualitatea neconformității;

6. am înregistrat sau am prezentat, după caz, toate datoriile și am prezentat în nota la situațiile financiare toate garanțiile pe care noi le-am acordat terților;

7. nu există evenimente ulterioare datei de 31 decembrie 201X care să necesite ajustare sau prezentare în situațiile financiare ori în notele la acestea;

8. nu avem alte contracte de împrumut decât cele prezentate în situațiile financiare;

9. am înregistrat și am prezentat corect și la justa valoare în situațiile financiare bunurile aparținând patrimoniului public și privat al statului/al unităților administrativ-teritoriale aflate în administrarea entității pe care o reprezentăm, precum și participarea la constituirea capitalului social al entităților cu care s-a intrat în parteneriat public-privat și a dividendelor cuvenite din aceste asocieri;

10. nu există deficiențe în conceperea/proiectarea sau operarea/funcționarea controalelor interne, care ar putea afecta îndeplinirea atribuțiilor entității;

11. ne însușim responsabilitatea pentru conceperea și implementarea unor proceduri și controale care să prevină și să detecteze fraude;

12. nu am identificat și nu avem nicio suspiciune privind existența unor fraude la nivelul entității care să afecteze entitatea și care să fie legată de:

a) management;

b) angajații care au un rol important în controlul intern;

c) alții, care prin fraudă ar determina un impact financiar asupra conturilor de execuție bugetară;

13. suntem de acord cu constatările compartimentului de audit intern și am luat în considerare recomandările lui în determinarea impactului financiar al acestora și al informațiilor conexe acestora; nu am emis decizii care să vină în contradicție cu cele constatate de auditul intern sau care să impiezeze asupra independenței și obiectivității celor ce lucrează în compartimentul de audit intern.

Conducerea entității,

.....
(numele, prenumele, funcția și semnătura)

NOTE:

Această declarație nu trebuie să aibă un conținut standard, acesta având posibilitatea de a fi adaptat în funcție de specificul entității.

Solicitarea declarațiilor conducerii privind o varietate de probleme poate servi la determinarea modului de abordare a auditului financiar de către echipa de audit, care trebuie să fie conștientă de limitările declarațiilor conducerii ca probe de audit.

ANEXA 18

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

Adresa

Număr de înregistrare/ziua /luna /anul

DELEGAȚIE

În baza prevederilor art. 140 din Constituția României, republicată, și ale art. 1 alin. (1) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, conform căroră Curtea de Conturi exercită controlul asupra modului de formare, administrare și întrebuințare a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public, domnul/doamna, auditor public extern/auditor public extern în calitate de șef de echipă, din cadrul Departamentului/Camerei de Conturi din Curtea de Conturi, posesor/posesoare al/a Legitimației nr. din data de, al Ordinului de delegare nr. din data de (atunci când la acțiunea de verificare participă și alți auditori publici externi de la altă structură de specialitate decât structura în competența căreia intră entitatea supusă verificării), este împuternicit(ă) să efectueze/să efectueze și să coordoneze misiunea de audit financiar la(denumirea entității)..... .

Obiectivul general al auditului financiar este acela de a obține o asigurare rezonabilă asupra faptului că:

a) situațiile financiare auditate nu conțin denaturări semnificative ca urmare a unor abateri sau erori, permițând astfel să se exprime o opinie cu privire la măsura în care acestea sunt întocmite de către(denumirea entității)....., în conformitate cu cadrul de raportare financiară aplicabil în România, respectă principiile legalității și regularității și oferă o imagine fidelă a poziției financiare, a performanței financiare și a celorlalte informații referitoare la activitatea desfășurată de entitate;

b) modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, precum și că execuția bugetului de venituri și cheltuieli al(denumirea entității)..... sunt în concordanță cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative prin care a fost înființată entitatea și respectă principiile legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității;

Principalele obiective urmărite în auditarea situațiilor financiare sunt cele prevăzute la pct. 259 din Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014.

Cu ocazia acestei misiuni de audit financiar se va verifica și realitatea lucrărilor de investiții, dacă astfel de lucrări au fost efectuate.

Misiunea de audit financiar se va efectua în perioada, iar perioada supusă auditului este

Obiectivele urmărite cu ocazia acțiunii de audit financiar și perioada supusă auditării, menționate mai sus, se pot completa în funcție de constatările rezultate pe parcursul acestei misiuni.

De asemenea, cu ocazia misiunii de audit financiar, auditorii publici externi:

- vor controla și exercițiile financiare anterioare anului supus auditării, dacă acestea nu au fost supuse verificării, urmând ca pe parcursul acțiunii de audit conducerea entității să pună la dispoziție acte, documente și informații aferente acestor perioade, la termenele și în structura stabilite de către Curtea de Conturi;

- vor verifica și alocările de fonduri publice sub orice formă (virări de credite bugetare, transferuri, subvenții, forme de sprijin etc.) către entitățile din subordine/coordonare/sub autoritate, către asociații de dezvoltare intercomunitară ale unităților administrativ-teritoriale, precum și către alte entități, în temeiul unor prevederi legale, sub aspectul fundamentării și justificării sumelor solicitate, al monitorizării și controlului utilizării acestor fonduri în condiții de legalitate și regularitate, fără notificarea acestor entități, dar prin grija entității supuse auditului financiar. Pe lângă fondurile publice alocate acestor entități, pot fi auditate și alte elemente patrimoniale;

- vor consemna erorile/abaterile de la legalitate și regularitate, faptele pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale și, după caz, situațiile de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale constatate, într-un proces-verbal de constatare, anexă la raportul de audit financiar, prin care aceste deficiențe vor fi estimate până la zi și vor fi aduse la cunoștința entității auditate.

Auditorul public extern are acces neîngrădit la toate actele, documentele și informațiile necesare exercitării atribuțiilor sale, iar persoanele juridice și fizice supuse verificării Curții de Conturi sunt obligate să le pună la dispoziția acestuia, potrivit prevederilor art. 5 din Legea nr. 94/1992, republicată.

În cazul în care aceste acte, documente și informații necesare nu vor fi puse la dispoziția auditorului public extern la termenele și în structura stabilite de acesta, vor fi aplicate prevederile art. 62 și 63 din Legea nr. 94/1992, republicată.

Auditorul public extern posedă autorizație de acces la informații clasificate secret de stat, nivelul strict secret nr. din data de (Fraza va fi inclusă numai în cazul entităților care prin specificul activității desfășurate gestionează astfel de informații.)

Perioada supusă auditării se extinde în cazul constatării unor deficiențe a căror remediere ulterioară nu mai este posibilă, dar care pot avea caracter de continuitate (de exemplu: nerespectarea prevederilor legale privind întocmirea programului anual de achiziții publice ori privind inventarierea patrimoniului, neevidențierea unor bunuri în patrimoniu etc.) sau a unor deficiențe care provin din perioada anterioară celei supuse auditării și care se referă la:

a) nestabilirea, neevidențierea și neîncasarea la termen a drepturilor de creanță cuvenite entității și bugetelor publice (clienți, dividende, impozite, taxe, contribuții etc.);

b) încălcarea prevederilor legale referitoare la lichidarea, ordonanțarea și plata unor cheltuieli bugetare care au fost angajate în perioada anterioară celei supuse verificării.

Șeful departamentului/
Directorul camerei de conturi,

.....

ANEXA 19

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

RAPORT DE AUDIT FINANCIAR

Localitatea, ziua luna anul

Subsemnatul/Subsemnata,, având funcția de auditor(i) public(i) extern(i) în cadrul(denumirea structurii de control/audit)...., în temeiul prevederilor Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, al Delegației nr. din data de, al Legitimației de serviciu nr. din data de și al Ordinului de delegare nr. din data de (atunci când la acțiunea de audit financiar participă și auditori publici externi de la altă structură de specialitate decât structura în competența căreia intră entitatea supusă verificării), am efectuat în perioada misiunea de audit financiar la(denumirea entității verificate, codul unic de înregistrare)..... din ...(localitatea și adresa completă).... pentru anul

În exercițiul bugetar supus auditării și în timpul misiunii de audit financiar, conducerea executivă, precum și conducerile compartimentelor economice, financiare și contabile, după caz, ale entității auditate au fost asigurate de(Se vor înscrie, pe perioade, numele, prenumele și funcția persoanelor care au asigurat conducerea executivă și conducerile compartimentelor respective.).....

Conducerea entității este responsabilă de întocmirea și prezentarea fidelă a acestor situații financiare în conformitate cu Standardele internaționale de raportare financiară și pentru acel control intern pe care conducerea stabilește că este necesar pentru a permite întocmirea situațiilor financiare care sunt lipsite de denaturări semnificative, cauzate de fraudă sau eroare.

Responsabilitatea noastră este de a exprima o opinie cu privire la situațiile financiare ale anului pe baza auditului efectuat.

Misiunea de audit financiar a fost efectuată în conformitate cu standardele proprii de audit ale Curții de Conturi, elaborate în baza standardelor internaționale de audit.

Conținut:

1. situațiile financiare auditate;
2. obiectivele auditului financiar;
3. prezentarea generală a entității auditate și a cadrului legal aplicabil acesteia, care se va referi la:

(i) contextul instituțional;

(ii) date cu caracter general:

(ii1) descrierea activității, a scopului, obiectivelor și atribuțiilor prevăzute în actele normative de înființare;

(ii2) modul de organizare și funcționare a acesteia, precum și entitățile aflate în subordine/coordonare/sub autoritate, grupate pe categorii de entități și, după caz, alte entități care nu sunt în subordinea/coordonarea/sub autoritatea entității verificate, dar care primesc fonduri publice prin bugetul acesteia;

(ii3) participarea entității supuse auditării la capitalul social al altor entități, prezentându-se într-un tabel elemente cu privire la: denumirea societății la care entitatea auditată deține acțiuni/părți sociale; capitalul social total al acesteia, numărul total de acțiuni/părți sociale; cota-parte din capitalul social, precum și numărul de acțiuni/părți sociale deținute de către entitatea auditată;

(ii4) veniturile și cheltuielile aprobate prin buget, aferente perioadei auditate;

(iii) principalele date din situațiile financiare, precum și analiza în evoluție a acestora pe ultimii 3 ani, cu accent pe: venituri și cheltuieli atât pe total, cât și în structură; drepturi de încasat; datorii; număr de personal; active nete; capitaluri proprii; rezultat patrimonial etc.;

(iv) modul de organizare a sistemului contabil;

(v) modul de organizare și implementare a sistemului de control intern;

(vi) evaluarea riscurilor;

4. metodologia de audit aplicată pe parcursul desfășurării misiunii de audit financiar, conținând informații referitoare la:

(i) stabilirea pragului de semnificație (nivelul materialității);

(ii) determinarea factorilor care au influențat desfășurarea auditului financiar sau care au generat schimbări semnificative de orice natură în entitatea auditată pe parcursul perioadei auditate;

(iii) dificultățile tehnice și procedurale cu care s-au confruntat auditorii publici externi (dacă este cazul);

(iv) identificarea categoriilor de operațiuni economice auditate și utilizarea procedurilor de audit;

(v) obținerea și examinarea probelor de audit ce susțin constatările înscrise în raportul de audit financiar;

5. sinteza constatărilor și concluziilor auditului financiar.

Pentru deficiențele constatate se vor prezenta în mod succint următoarele elemente:

(i) erorile/abaterile de la legalitate și regularitate, precum și faptele pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale constatate în timpul misiunii de audit financiar;

(ii) valoarea estimativă a erorilor/abaterilor constatate;

(iii) descrierea cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția deficiențelor constatate;

(iv) efectul, respectiv consecințele economico-financiare, sociale etc. generate de deficiențele constatate;

(v) concluziile echipei de audit.

În raportul de audit financiar vor fi prezentate în secțiuni distincte:

A. constatările auditorilor publici externi cu privire la:

1. respectarea principiilor de legalitate și regularitate în administrarea patrimoniului, în execuția bugetului de venituri și cheltuieli și în întocmirea situațiilor financiare anuale;

2. evaluarea sistemului de control intern al entității, inclusiv a aspectelor de natură etică;

3. inventarierea și evaluarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, aflat în administrarea entității auditate;

4. alte aspecte.

B. constatările rezultate în urma acțiunilor de verificare efectuate la entitățile subordonate, dacă este cazul (o prezentare sintetică);

6. constatări rezultate în urma controlului efectuat pe perioadele anterioare exercițiului financiar auditat;

7. constatări rezultate în urma verificării entităților care au primit fonduri publice prin bugetul ordonatorului de credite verificat, conform prevederilor pct. 260 din Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2010 (regulament), prezentându-se sintetic următoarele informații:

- entitățile verificate;
- volumul fondurilor bugetare de care au beneficiat;
- aspecte reținute în urma verificărilor efectuate conform pct. 260 din regulament, indiferent dacă s-au constatat sau nu deficiențe;

8. punctul de vedere al conducerii entității auditate cu privire la constatările auditului financiar, precum și motivația neînsușirii acestuia, dacă este cazul;

9. măsurile luate operativ de conducerea entității în timpul misiunii de audit financiar pentru înlăturarea deficiențelor constatate de Curtea de Conturi;

10. concluziile generale rezultate în urma auditului financiar și recomandările echipei de audit cu privire la măsurile ce urmează a fi luate pentru înlăturarea deficiențelor constatate în timpul misiunii de audit financiar;

11. opinia auditorilor publici externi;

12. carențele, inadvertențele sau imperfecțiunile cadrului legislativ identificate, precum și propuneri privind îmbunătățirea acestuia;

13. anexe.

Prezentul raport de audit financiar, care conține împreună cu anexele sale un nr. de pagini, a fost întocmit în exemplare și a fost înregistrat sub nr. din la entitatea auditată, iar în registrul unic de control la nr. din data de Un exemplar al raportului de audit financiar (împreună cu anexele sale) se lasă entității auditate. exemplare ale procesului-verbal de constatare sunt lăsate entității verificate pentru a fi semnate și restituite echipei de audit în termen de până la 5 zile calendaristice de la data înregistrării la entitatea auditată sau de la data confirmării de primire a acestora.

Împotriva prezentului raport de audit financiar conducătorul entității poate formula obiecții în termen de 15 zile calendaristice de la data înregistrării actului la entitatea verificată sau de la data confirmării de primire a acestuia.

Echipa de audit
Auditori publici externi:
Numele și prenumele/Semnătura

NOTĂ:

În cazul întocmirii unei note de constatare ce a fost transmisă departamentului de specialitate ca urmare a acțiunii de verificare efectuate la instituții publice ori la sucursale, filiale sau alte subunități fără personalitate juridică ale unor operatori economici, se va consemna despre acest lucru în raportul de audit financiar.

ANEXA 19.1

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

PROCES-VERBAL DE CONSTATARE

Localitatea, ziua luna anul

Subsemnatul/Subsemnata,....., având funcția de auditor(i) public(i) extern(i) în cadrul(denumirea structurii de specialitate), în temeiul prevederilor Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, al Delegației nr. din data de, al Legitimației de serviciu nr. din data de și al Ordinului de delegare nr. din data de (atunci când la acțiunea de audit financiar participă și auditori publici externi de la alte structuri de specialitate decât structura în competența căreia intră entitatea supusă verificării), am efectuat în perioada auditul financiar(denumirea acțiunii) la(denumirea entității auditate, numărul de înregistrare la registrul comerțului sau codul unic de înregistrare)..... având sediul în(localitatea și adresa completă)..... pentru perioada(perioada supusă verificării)....

În perioada supusă verificării și în timpul acțiunii de audit financiar, conducerea executivă, precum și conducerea compartimentelor economice, financiare și contabile, după caz, ale entității verificate au fost asigurate de(Se vor înscrie, pe perioade, date referitoare la numele, prenumele și funcția persoanelor care au asigurat conducerea executivă și conducerea compartimentelor respective atât în perioada supusă verificării, cât și în timpul misiunii de audit.).....

Conținut:

Constatățile rezultate în urma acțiunii de audit financiar.

În procesul-verbal de constatare se înscriu doar erorile/abaterile de la legalitate și regularitate, faptele pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, sau, după caz, situațiile de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale.

Pentru fiecare deficiență din procesul-verbal de constatare se consemnează în mod obligatoriu următoarele elemente:

a) descrierea detaliată, cât mai completă și în clar a erorii/abaterii de la legalitate și regularitate constatate, a faptei săvârșite pentru care există indicii că a fost înfăptuită cu încălcarea legii penale și/sau, după caz, a situației de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale etc. pe bază de date, documente și alte dovezi relevante, precum și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acestor deficiențe;

b) actul normativ încălcat, cu indicarea articolului, literei și a conținutului acesteia;

c) valoarea estimativă a erorii/abaterii constatate, care se determină pe bază de date, documente și alte probe relevante (valoarea tuturor deficiențelor consemnate în procesul-verbal de constatare va fi estimată până la zi);

d) consecințele economico-financiare, sociale etc. ale erorii/abaterii de la legalitate și regularitate, ale faptei pentru care există indicii că a fost săvârșită cu încălcarea legii penale sau, după caz, ale situațiilor de nerespectare a principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale etc.;

e) persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențele, cu descrierea atribuțiilor prevăzute în fișa postului și/sau în celelalte norme și regulamente interne, sinteza explicațiilor și punctul de vedere al acestora față de deficiențele constatate, exprimate în nota de relații, precum și punctul de vedere motivat al auditorilor publici externi în cazul neluării în considerare a justificărilor prezentate de aceste persoane;

f) faptele care constituie contravenție, a căror constatare intră în competența Curții de Conturi, persoanele răspunzătoare de faptele contravenționale constatate și sancțiunile contravenționale aplicate prin procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor;

g) măsurile luate de către entitatea verificată în timpul auditului financiar;

h) punctul de vedere al conducerii entității verificate față de problemele rămase în divergență în urma procesului de conciliere și, după caz, motivația auditorilor publici externi pentru neînsușirea acestui punct de vedere;

i) recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate în vederea înlăturării erorii/abaterii constatate, a faptei pentru care există indicii că a fost săvârșită cu încălcarea legii penale sau, după caz, pentru creșterea economicității, eficienței și eficacității în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale.

Prezentul proces-verbal de constatare, care conține împreună cu anexele un nr. de pagini, a fost întocmit în exemplare și a fost înregistrat sub nr. din data de la entitatea auditată și la nr. din data de în registrul unic de control. Din acestea un exemplar se lasă entității verificate, iar exemplare se vor restitui echipei de audit în termen de până la 5 zile calendaristice de la data înregistrării acestora la entitatea verificată sau de la data confirmării lor de primire.

Prin semnarea procesului-verbal de constatare se recunoaște restituirea tuturor actelor și documentelor puse la dispoziția auditorilor publici externi.

Împotriva prezentului procesului-verbal de constatare care reprezintă anexă a raportului de audit financiar pot fi formulate obiecții de către conducătorul entității în termen de 15 zile calendaristice de la data înregistrării actului la entitatea verificată sau de la data confirmării de primire a acestuia.

Echipa de audit
Auditori publici externi:
Numele și prenumele

.....

Semnătura

Reprezentanții legali ai
entității auditate
Numele și prenumele, funcția

.....

Semnătura

ANEXA 20

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

Adresa

Număr de înregistrare ziua/luna/anul

CERTIFICAT DE CONFORMITATE

În baza prevederilor art. 33 alin. (2) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată,

se ia act de faptul că în urma efectuării, în temeiul prevederilor art. 26 din Legea nr. 94/1992, republicată, a misiunii de audit financiar la(Se menționează entitatea auditată.)....., în raportul de audit financiar a fost formulată o opinie nemodificată sau opinie cu rezerve, cu paragraf de evidențiere a anumitor aspecte, întrucât:

Varianta A (opinie nemodificată)

a) situațiile financiare auditate au fost întocmite, din toate punctele de vedere semnificative, în conformitate cu cadrul general de raportare financiară aplicabil în România și oferă sub toate aspectele semnificative o imagine fidelă și reală asupra operațiunilor economice ale entității;

b) modul de administrare a patrimoniului public și privat al statului și al unităților administrativ-teritoriale, precum și execuția bugetului de venituri și cheltuieli al entității verificate (inclusiv entitățile subordonate acesteia și verificate) sunt în concordanță cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative prin care a fost înființată entitatea verificată și respectă principiile legalității, regularității, economicității, eficienței și eficacității;

c) toate informațiile de importanță semnificativă privind situațiile financiare sunt prezentate corect.

Varianta B (opinie cu rezerve, cu paragraf de evidențiere a anumitor aspecte)

a) probele de audit colectate sunt suficiente și adecvate, iar denaturările individuale sau cumulate sunt semnificative, dar nu cu efecte generalizate asupra situațiilor financiare ca întreg;

b) valoarea cumulată a erorilor/abaterilor de la legalitate și regularitate, extrapolate la nivelul întregii populații auditate, constatate atât la entitatea auditată, cât și la entitățile din subordine [inclusiv abaterile constatate în urma verificării perioadelor anterioare, conform prevederilor pct. 343 din Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014 (regulament)], se situează sub pragul de semnificație și au fost remediate în integralitate în timpul misiunii de audit, conform prevederilor pct. 347 din regulament.

Se certifică situațiile financiare întocmite de(Se menționează entitatea auditată.) pentru exercițiul financiar al anului

Conform prevederilor art. 34 din Legea nr. 94/1992, republicată, certificarea situațiilor financiare pentru exercițiul financiar al anului nu constituie temei pentru exonerarea de răspundere juridică.

Șeful departamentului/
Directorul camerei de conturi,
.....

ANEXA 21

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

CONȚINUTUL

dosarului curent întocmit în urma misiunii de audit financiar

1. adresa de notificare;
2. nota privind propunerea de desemnare a auditorilor publici externi;
3. nota întocmită cu ocazia instruirii;
4. delegațiile și ordinele de delegare; declarațiile de independență;
5. nota întocmită cu prilejul prezentării auditorilor publici externi la entitate;
6. planul de audit financiar;
7. raportul de audit financiar, cu anexele acestuia:
 - a) procesul-verbal de constatare, cu anexele acestuia, respectiv:
 - (i) situații, tabele;
 - (ii) notele de relații;
 - (iii) actele, documentele și informațiile obținute în cadrul acțiunii curente, care susțin constatările, concluziile și recomandările auditorilor publici externi;
 - (iv) nota privind propunerea de apelare la serviciile unui expert, dacă este cazul;
 - (v) nota privind propunerea de solicitare către anumite instituții specializate ale statului să efectueze cu prioritate unele verificări de specialitate, dacă este cazul;
 - (vi) nota cuprinzând propunerea de extindere a perioadei supuse verificării, dacă este cazul;
 - (vii) nota privind propunerea de sesizare a altor autorități abilitate de lege să aplice sancțiuni contravenționale, dacă este cazul și adresa aferentă;
 - b) nota/notele de constatare întocmită/întocmite, dacă este cazul;
 - c) procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, dacă este cazul;
 - d) procesul-verbal de constatare a abaterilor și de aplicare a amenzii civile prevăzute la art. 62 din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, dacă este cazul;
 - e) procesul-verbal de constatare a încălcării obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (2) și de aplicare a penalităților prevăzute la art. 63 din Legea nr. 94/1992, republicată, dacă este cazul;
 - f) nota de conciliere;
 - g) alte acte, documente și informații obținute în cadrul acțiunii curente, care susțin constatările, concluziile și recomandările auditorilor publici externi;
8. documentele de lucru întocmite în etapa de planificare, execuție și raportare;

9. obiecțiile formulate la constatările consemnate în raportul de audit financiar și în procesul-verbal de constatare, dacă este cazul;

10. decizia;

11. alte acte și documente întocmite în procesul de valorificare a constatărilor și de urmărire a verificării modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizie, până la finalizarea valorificării constatărilor consemnate de auditorii publici externi și arhivarea actului de control întocmit în urma acțiunii de audit financiar.

ANEXA 22

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

Adresa

Număr de înregistrare/ziua/luna/anul

Către

(părțile interesate)

Stimate(ă),

Conform Programului de activitate a Curții de Conturi pe anul, aprobat prin Hotărârea plenului nr. /, vă comunicăm faptul că în perioada urmează să efectuăm o acțiune de cu tema la (numele entității ce va fi supusă verificării)..... .

În scopul efectuării în condiții optime a acțiunii de audit al performanței și în conformitate cu prevederile art. 5 alin. (1), (2) și (4) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, vă rugăm să puneți la dispoziția auditorilor publici externe actele, documentele și informațiile care vă vor fi solicitate, precum și să asigurați un spațiu adecvat și logistica necesară pe perioada desfășurării acțiunii.

În vederea eficientizării acțiunii de audit al performanței și implicit a reducerii timpului de efectuare a acestei acțiuni la entitatea dumneavoastră, vă rugăm să pregătiți și, respectiv, să furnizați/înmânați la data prezentării echipei de audit actele, documentele și informațiile prevăzute în lista anexată, în structura stabilită de Curtea de Conturi.

În cazul în care actele, documentele și informațiile necesare nu vor fi puse la dispoziția echipei de audit a Curții de Conturi la termenele și în structura stabilite de conducerea departamentului/camerei de conturi și, ulterior, de către echipa de audit, vor fi aplicate prevederile art. 62 și 63 din Legea nr. 94/1992, republicată.

Cu stimă,

Șeful departamentului/

Directorul camerei de conturi,

.....

Semnătura

(șeful departamentului/

directorului camerei de conturi)

.....

ANEXA 23

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

Adresa

Număr de înregistrare/ziua/luna/anul

DELEGAȚIE

În baza prevederilor art. 140 din Constituția României, republicată, și ale art. 1 alin. (1) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, conform căroră Curtea de Conturi exercită controlul asupra modului de formare, administrare și întrebuințare a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public, domnul/doamna, auditor public extern/auditor public extern în calitate de șef de echipă, din cadrul Departamentului/Camerei de Conturi din Curtea de Conturi, posesor/posesoare al/a Legitimației de serviciu nr. din data de, al/a Ordinului de delegare nr. din data de (atunci când la acțiunea de verificare participă și auditori publici externi de la altă structură de specialitate decât structura în competența căreia intră entitatea supusă verificării), este împuternicit(ă) să efectueze/să efectueze și să coordoneze misiunea de audit al performanței cu tema la entitatea

Principalele obiective urmărite în cadrul acțiunii de audit al performanței sunt următoarele:

Misiunea de audit al performanței se va efectua în perioada, iar perioada supusă auditului este

Obiectivele urmărite cu ocazia acțiunii de audit al performanței și perioada supusă auditării, menționate mai sus, se pot completa în funcție de constatările rezultate pe parcursul acestei misiuni.

Auditorul public extern are acces neîngrădit la toate actele, documentele și informațiile necesare exercitării atribuțiilor sale, iar persoanele juridice și fizice supuse verificării Curții de Conturi sunt obligate să le pună la dispoziția acestuia, potrivit prevederilor art. 5 din Legea nr. 94/1992, republicată.

În cazul în care aceste acte, documente și informații necesare nu vor fi puse la dispoziția auditorului public extern la termenele și în structura stabilite de acesta, vor fi aplicate prevederile art. 62 și 63 din Legea nr. 94/1992, republicată.

Auditorul public extern posedă autorizație de acces la informații clasificate secret de stat, nivelul strict secret, nr. din data de (Fraza va fi inclusă numai în cazul entităților care prin specificul activității desfășurate gestionează astfel de informații.)

Șeful departamentului/
Directorul camerei de conturi,
.....

ANEXA 24
la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

LISTA
riscurilor identificate și evaluarea acestora

Programul/Proiectul/ Procesul/Activitatea	Descrierea riscului - cauza, problema, impactul, după caz	Risc critic (semnificativ și relevant) Da/Nu	Observații

ANEXA 25
la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

CONȚINUTUL
dosarului curent întocmit în urma
acțiunilor de audit al performanței

1. adresa de notificare;
2. nota privind propunerea de desemnare a auditorilor publici externi;
3. nota întocmită cu ocazia instruirii;
4. delegațiile și ordinele de delegare dacă este cazul; declarații de independență;
5. nota întocmită cu prilejul prezentării auditorilor publici externi la entitate;
6. planul de audit al performanței;
7. raportul de audit al performanței, cu anexele acestuia:
 - 7.1. lista riscurilor identificate și evaluarea acestora;
 - 7.2. actele, documentele, situațiile și informațiile obținute în cadrul acțiunii curente, care susțin constatările, concluziile și recomandările auditorilor publici externi;
 - 7.3. nota cuprinzând propunerea de extindere a perioadei supuse verificării, dacă este cazul;
 - 7.4. nota privind propunerea de apelare la serviciile unui expert, dacă este cazul;
 - 7.5. nota privind propunerea de solicitare către anumite instituții specializate ale statului să efectueze cu prioritate unele verificări de specialitate, dacă este cazul;
 - 7.6. nota de conciliere;

8. documentele de lucru întocmite în etapele de planificare, execuție și raportare;
9. obiecțiile formulate la constatările consemnate în raportul de audit al performanței, dacă este cazul;
10. scrisoarea conținând recomandările transmise conducerii entității;
11. alte acte și documente întocmite în procesul de valorificare, de urmărire a modului de ducere la îndeplinire a recomandărilor transmise prin scrisoare, până la finalizarea valorificării aspectelor consemnate de auditorii publici externi în raportul de audit al performanței și de arhivare a actului de control.

ANEXA 26

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

LISTA

actelor, documentelor și informațiilor necesare
efectuării controlului/auditului financiar/auditului performanței

	Acte, documente și informații
1.	Actele normative de constituire a entității/statutul, registre cu procese-verbale ale adunării generale a acționarilor/consiliului de administrație/consiliului local
2.	Rapoartele de activitate/dispozițiile/ordinele conducerii pentru anii
3.	Deciziile emise de ordonatorul de credite în perioada
4.	Registrele cuprinzând procesele-verbale de ședință, precum și hotărârile: adunării generale a acționarilor, consiliului de administrație, consiliului local, după caz
5.	Procese-verbale ale ședințelor Consiliului director pentru perioada
6.	Controalele dispuse de conducere, reclamații, contestații și modul de soluționare a acestora
7.	Contractele de împrumut și cele de garanție imobiliară prin care a fost grevat de sarcini patrimoniul unității
8.	Contractele de achiziție publică și actele adiționale la acestea, încheiate în anul 201X și anterior, pe baza cărora s-au efectuat plăți în anul 201X
9.	Organigrama entității la data de 31 decembrie 201X
10.	Statul de funcții și statul de personal valabile în perioada; numărul mediu lunar de angajați în perioada
11.	Lista cuprinzând numele și adresele avocaților, juriștilor sau ale altor consultanți externi cu care colaborați
12.	Rapoartele auditorilor interni pentru perioada - în prezent, dacă este cazul
13.	Lista litigiilor în curs semnată de către departamentul juridic și care să cuprindă detalii privind: natura litigiilor, o scurtă descriere, părțile implicate, calitatea entității (pârâtă sau reclamantă), stadiul în care se află litigiul, termenul dosarului, suma la care se referă, estimarea rezultatului litigiilor

14.	Fișele de cont sintetice și analitice aferente anilor
15.	Dosarul de inventariere a patrimoniului public și privat al statului/unității administrativ-teritoriale, întocmit cu ocazia inventarului efectuat în anul (decizia/ordinul de inventariere, listele de inventariere, procesele-verbale ale comisiei centrale de inventariere etc.) și documentele de valorificare a acestuia
16.	Actele de control întocmite de organe cu atribuții de control în perioada
	Situații financiare
1.	Balanța de verificare la data de 31 decembrie 201X pentru perioada 1 ianuarie - 31 decembrie 201X, situațiile financiare întocmite la această dată și contul de execuție centralizat pe toate sursele de finanțare (macheta nr.)
	Trezorerie
1.	Situația conturilor deschise la bănci, în lei și în valută; situația trebuie să cuprindă: banca, numărul de cont, suma în lei, suma în valută la data de 31 decembrie 201X
2.	Contractele de împrumut pe termen scurt, de overdraft, pe termen mediu sau lung și de leasing încheiate pentru perioada, cu informații despre modul de garantare a acestor împrumuturi, precum și actele adiționale aferente contractelor anterioare, dacă este cazul
3.	Registrele de casă la data de 31 decembrie 201X; ultima filă la data de 31 decembrie 201X, precum și prima filă de la începutul anului următor
4.	Ordinele de cumpărarea valută valabile la data de 31 decembrie 201X, dacă este cazul
5.	Detalii privind orice fel de restricții asupra disponibilităților bănești, dacă este cazul
	Clienți și conturi asimilate
1.	Situația clienților la data de 31 decembrie 201X, după vechimea creanțelor pentru fiecare client în parte, precum și calculul provizioanelor, dacă este cazul
2.	Situația veniturilor înregistrate în avans la data de 31 decembrie 201X
3.	Situația avansurilor acordate angajaților și rămase nedecontate la data de 31 decembrie 201X
4.	Situația provizioanelor pentru clienți incerti la 31 decembrie 201X: tabel de mișcare pentru perioada cuprinsă între 31 decembrie 201X-2 și 31 decembrie 201X, cuprinzând și explicații privind modul de calcul al provizioanelor, dacă este cazul
5.	Jurnalul de vânzări pentru anul 201X
	Imobilizări corporale și necorporale
1.	Registrul mijloacelor fixe la data de 31 decembrie 201X
2.	Situația imobilizărilor corporale vândute și a celor casate (sau a ieșirilor de orice fel) în perioada, cuprinzând detalii privind: valoarea de intrare, durata de amortizare, amortizarea cumulată la data ieșirii din patrimoniu, amortizarea pentru anul 201X, prețul de vânzare (dacă este cazul), data ieșirii și modul de ieșire (casare/vânzare/transfer)
3.	Situația ajustărilor pentru deprecierea sau pierderea de valoare a mijloacelor fixe
4.	Situația mijloacelor fixe neutilizate (dacă este cazul)
5.	Situația mijloacelor fixe aprobate pentru casare la data de 31 decembrie 201X

6.	Situația imobilizărilor în curs în perioada (de precizat dacă există investiții în curs ce nu vor mai fi realizate)
7.	Componenta subvențiilor pentru investiții la data de 31 decembrie 201X, dacă este cazul
8.	Lista obiectivelor de investiții pe anul
	Stocuri
1.	Structura după vechime a stocurilor la data de 31 decembrie 201X și lista stocurilor propuse pentru casare/deteriorate la data de 31 decembrie 201X
2.	Calculul costului de producție la data de 31 decembrie 201X, dacă este cazul
3.	Explicații și detalii privind modul de calcul al ajustărilor pentru stocuri depreciate calitativ sau cu mișcare lentă/fără mișcare, dacă este cazul
4.	Situația tuturor stocurilor la terți la data de 31 decembrie 201X și documentele justificative
5.	Situația stocurilor fără mișcare, cu mișcare lentă sau depreciate la data de 31 decembrie 201X
6.	Polițele de asigurare încheiate pentru anul 201X
	Furnizori și conturi asimilate, datorii
1.	Balanța analitică a furnizorilor la data de 31 decembrie 201X
2.	Situația avansurilor către furnizori la data de 31 decembrie 201X
3.	Jurnalele de achiziție pentru perioada
	Datorii și creanțe cu bugetele publice
1.	Procese-verbale, alte documente și înștiințări primite din partea autorităților fiscale, aferente perioadei.....
2.	Deconturile privind TVA pentru perioada
3.	Declarațiile privind impozitele și taxele datorate bugetelor locale pentru anul financiar, precum și modul de calcul al acestora
4.	Declarația privind impozitul pe venit, dacă este cazul
5.	Situații privind plata obligațiilor unității reprezentând contribuția unității și a angajatului la asigurările sociale, la șomaj, la sănătate, la fondul pentru persoanele cu handicap, precum și la celelalte fonduri speciale pentru perioada
6.	Situația creanțelor prescrise la data de 31 decembrie 201X
	Salarii
1.	Contractul/Acordul colectiv de muncă și actele sale adiționale valabile în perioada
2.	Situația privind concediile de odihnă neefectuate la data de 31 decembrie 201X și concediile medicale plătite în perioada
3.	Situația privind primele și bonusurile în bani și în natură acordate în perioada
4.	Statele de plată și centralizatoarele de salarii pe perioada
	Venituri în avans, capitaluri și rezerve
1.	Fundamentarea și utilizarea alocațiilor bugetare și a creditelor nerambursabile
2.	Venituri înregistrate în avans în perioada
	Capitaluri și rezerve

1.	Structura capitalurilor și a rezervelor la data de 31 decembrie 201X și corespondența acestor conturi de pasiv cu conturile corespunzătoare de activ; evoluția conturilor de capitaluri și rezerve în perioada
	Venituri și cheltuieli
1.	Documentația care a stat la baza elaborării bugetului de venituri și cheltuieli pentru anul
2.	Situația privind rectificările bugetului de venituri și cheltuieli în anul și documentația care a stat la baza acestor modificări
3.	Fișele de cont pentru venituri și cele pentru cheltuieli pentru perioada
4.	Situația achizițiilor publice în anul...., conform modelului anexat (macheta nr. 1)
5.	Situația realizării bugetului de venituri și cheltuieli definitiv aprobat pe anul
	Chestionare
1.	Chestionar pentru evaluarea sistemului contabil, conform modelului anexat (macheta nr. 2)
2.	Chestionar pentru evaluarea sistemului IT, conform modelului anexat (macheta nr. 3)
3.	Chestionar minimal pentru evaluarea sistemului de control intern, conform modelului anexat (macheta nr. 4)
4.	Chestionar minimal pentru evaluarea auditului intern, conform modelului anexat (macheta nr. 5)

Menționez că lista de mai sus nu este completă, iar pe măsura verificării acestor informații de către echipa de control/audit este posibil să fie solicitate unele clarificări sau alte acte/documente/informații suplimentare.

Șeful departamentului/
Directorul camerei de conturi,

.....

NOTE:

Conținutul listei de mai sus va fi adaptat și completat de conducerea structurii de specialitate, selectându-se doar acele acte, documente și informații care sunt specifice entității care urmează a fi notificată. Se va evita solicitarea tuturor actelor, documentelor și informațiilor cuprinse în listă fără a se ține cont de specificul entității care urmează să fie verificată.

Conținutul machetelor nr. 1-5 poate fi completat, forma prezentă reprezentând un minim obligatoriu.

MACHETA Nr. 1

Denumirea entității

SITUAȚIE privind achizițiile publice în anul 201X

NOTĂ(CTCE)

Tabelul reprezentând "Situație privind achizițiile publice" se găsește în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 547 din 24 iulie 2014, la pagina 111 (a se vedea imaginea asociată).

Conducerea entității,

.....

MACHETA Nr. 2

Denumirea entității

CHESTIONAR pentru evaluarea sistemului contabil

Nr. crt.	Evaluarea sistemului contabil	Răspuns	Explicații/ Documentul care probează afirmația
1.	Există organizat în cadrul entității compartiment de contabilitate?		
2.	La compartimentul contabilitate câte persoane lucrează?		
3.	Cum este/a fost stabilit necesarul de personal pentru contabilitate? Prin cine? Prin ce?		
4.	S-au respectat prevederile legale cu privire la organizarea contabilității financiare și a contabilității de gestiune?		
5.	Evidența contabilă este organizată astfel încât să ofere informații cu privire la: imobilizări, creanțe, datorii, clienți, furnizori, cheltuieli, venituri?		
6.	La nivelul entității sunt emise, aprobate și aplicate proceduri și politici contabile specifice?		
7.	În cadrul entității s-au emis, aprobat și aplicat și alte proceduri pentru activități desfășurate, cum ar fi: scoaterea din funcțiune a fondurilor fixe; transmiterea fără plată a mijloacelor fixe; procedura privind angajarea, lichidarea, ordonanțarea și plata cheltuielilor; inventarierea; arhivarea documentelor etc.?		
8.	Sunt asigurate condițiile pentru ca situațiile financiare să fie întocmite și prezentate la termenele prevăzute de lege?		

9.	Contabilitatea este condusă de către o firmă specializată?		
10.	Personalul cu atribuții financiar-contabile cunoaște sarcinile/responsabilitățile?		
11.	Au fost supuse aprobării ordonatorului de credite numai proiectele de operațiuni care respectau cerințele de legalitate, regularitate și care poartă viza de control financiar preventiv propriu?		
12.	Care sunt operațiunile supuse controlului financiar preventiv propriu?		
13.	Proiectele de operațiuni prezentate la controlul financiar preventiv propriu au fost însoțite de documente justificative certificate în privința realității, regularității și legalității prin semnătură de către conducătorul compartimentului de specialitate care a inițiat operațiunea?		
14.	Au fost efectuate operațiuni patrimoniale ca urmare a dispoziției ordonatorului de credite, fără să existe viza de control financiar preventiv propriu?		
15.	Există o evidență distinctă a proiectelor de operațiuni refuzate la viza de control financiar preventiv propriu?		
16.	În cazul operațiunilor efectuate fără viza de control financiar preventiv propriu, ca urmare a dispoziției exprese a ordonatorului de credite, persoana desemnată să efectueze controlul financiar preventiv propriu a informat în scris Ministerul Finanțelor Publice și, după caz, organul ierarhic superior?		
17.	Operațiunile efectuate pe răspunderea ordonatorului de credite au fost înregistrate în conturi în afara bilanțului?		
18.	Există o procedură în care se prevede supervizarea activității desfășurate de personalul cu atribuții financiar-contabile, respectiv documentele sunt semnate de salariatul care le-a întocmit, revizuite și semnate de o altă persoană (șeful compartimentului)?		
19.	Există un sistem informatic de prelucrare automată a datelor contabile care asigură respectarea normelor contabile și controlul datelor înregistrate în contabilitate, precum și păstrarea acestora pe suport tehnic?		
20.	Sistemul informatic asigură întocmirea registrelor contabile obligatorii (registru-jurnal, Cartea mare)?		
21.	Programul (softul) de înregistrare utilizat asigură obținerea situațiilor de raportare și evidență conform reglementărilor existente?		
22.	Există prevederi și/sau nominalizări privind persoanele care efectuează modificări în baza de date?		
23.	Există un manual de lucru al programului/softului contabil utilizat?		
24.	Personalul de la contabilitate a fost pregătit în vederea utilizării softului contabil?		

25.	Transferul soldurilor conturilor de la o perioadă la alta și de la sfârșitul unui an financiar la începutul celuiilalt an financiar se efectuează automat de către sistem?		
26.	Există o procedură care să reglementeze modul de arhivare a documentelor?		

Conducătorul entității, Conducătorul compartimentului
financiar-contabil,

.....
(Numele, prenumele și semnătura) (Numele, prenumele și semnătura)

MACHETA Nr. 3

Denumirea entității

CHESTIONAR pentru evaluarea sistemului IT

Nr. crt.	Evaluarea sistemului IT	Răspuns	Explicații/ Documente care probează afirmația
I. Conformitatea utilizării IT-ului			
1.	Câți angajați are entitatea? Câți din aceștia sunt în mod regulat utilizatori IT? Care este numărul de angajați IT în entitate?		
2.	Cum este/a fost stabilit necesarul de personal pentru IT? Prin cine? Prin ce?		
3.	Unde este amplasat IT-ul în cadrul entității - din punct de vedere organizatoric (responsabil IT, persoana răspunzătoare de securitatea IT, administratorii, utilizatorii)?		
4.	Sunt ocupate cu personal toate posturile prevăzute în domeniul IT? Care este durata medie de păstrare a postului ocupat?		
5.	Sunt prezentate corect sarcinile personalului IT în cadrul fișei postului?		
6.	Fișa postului descrie corect sarcinile personalului IT și în mod corespunzător separarea de funcții?		
7.	Ce proceduri IT utilizează entitatea?		
8.	Care este bugetul pe care entitatea l-a cheltuit în anul 201X pentru dezvoltarea sistemului IT?		
9.	Prin cine, în ce mod și din ce resurse bugetare se realizează achiziționarea de hardware, software, externalizarea serviciilor IT, instruirea etc.?		
10.	Necesarul a fost stabilit corect și cu responsabilitate pentru fiecare structură internă? Există un plan de achiziție pe termen mediu?		
11.	Există o strategie IT pe termen scurt/mediu? Există un plan de implementare a strategiei IT?		
12.	Cum planifică entitatea înlocuirea hardware-ului uzat, precum și solicitările de necesar pentru consumabile? Elaborează pentru acestea formate standard corespunzătoare? Cum sunt transpuse în practică solicitările din cadrul structurilor interne/formatelor standard?		
13.	Care sunt politicile și sarcinile stabilite pentru administratorii și utilizatorii IT?		

14.	Există reglementări pentru utilizarea internetului? Câți angajați utilizează internetul și pentru ce? Este permisă utilizarea internetului în scopuri personale? A fost blocat accesul pe anumite pagini de web? Există o politică în utilizarea internetului după orele de program?		
15.	Cum, unde și prin ce document este reglementat accesul la bazele de date ale entității (proceduri de administrare a dreptului de acces)? Sunt documentate complet aceste proceduri și drepturi acordate?		
16.	Câte echipamente IT sunt în stare de funcționare în prezent? Câte licențe sunt achiziționate în prezent? Câte licențe sunt utilizate în prezent?		
17.	Entitatea utilizează software de aplicație dezvoltat de către proprii angajați? Care sunt acestea?		
18.	Entitatea utilizează software de aplicație dezvoltat de către terți? Care sunt toate aplicațiile de acest gen, pentru câți utilizatori și câte licențe?		
19.	Există proceduri, respectiv politici cu privire la utilizarea e-mail-ului? Există "adrese de corespondență" la nivelul entității? Cum sunt acestea utilizate?		
II. Operarea IT (utilizarea IT-ului pentru sprijinirea sarcinilor administrative)			
1.	Există un inventar central al hardware-ului/software-ului instalat în entitate? Este acesta complet și actualizat?		
2.	Cine și în ce mod stabilește solicitările tehnice pentru componentele de hardware ale serverelor utilizate la locul de muncă (dimensionarea sistemului)? Cine stabilește specificațiile tehnice ale echipamentelor IT care trebuie achiziționate în cadrul entității?		
3.	Câte și ce fel de servere există în cadrul entității și ce fel de funcții îndeplinesc?		
4.	Entitatea efectuează măsurători cu privire la gradul de utilizare a serverelor și a unităților de transmitere și le valorifică?		
5.	Cum verifică entitatea capacitatea de funcționare a serverelor lor (monitorizare activă sau pasivă, instrumente, timpi de reacție)?		
6.	Care este volumul de date stocat? Există suficiente rezerve în ceea ce privește spațiul de stocare pe discuri? Entitatea folosește cote privind limitarea volumului de date ce pot fi stocate?		
7.	Există legături cu rețele publice?		
8.	Cum este realizată tehnic conectarea la internet (conectare pentru selecție/stand, digital/analog, frecvență)? Ce fel de societăți de prestări de servicii în domeniul internet (Internet Services Provider) utilizează instituția?		
9.	Entitatea utilizează un sistem și/sau un software de management al rețelei?		
10.	Resursele din domeniul LAN/WAN (computer, cablare, frecvențe) sunt suficient dimensionate? Pot fi acestea extinse fără probleme? Timpii de răspuns sunt acceptabili pentru utilizator?		
11.	Există diferențe mari în volumul datelor transferate în decursul unui an sau cu ocazii speciale? Dacă da, când și unde?		
12.	Sunt menționate într-un protocol defecțiunile funcționării IT și a software-ului utilizat și sunt acestea analizate și evaluate? De către cine? Care sunt consecințele?		
13.	Există un registru al defecțiunilor?		
14.	Ce sisteme de operare sunt implementate pe calculatoarele și pe serverele instituției (Windows și Open Source Software)? Pe ce bază?		
15.	Există în cadrul entității ghiduri de programare pentru dezvoltare și acestea sunt respectate?		
16.	Care este numărul de persoane angajate pentru întreținerea și administrarea IT a entității?		
17.	Vă rugăm să faceți o scurtă descriere a tuturor aplicațiilor informatice utilizate în entitate.		-
III. Performanța (economicitatea) utilizării IT			
1.	Care este valoarea totală a cheltuielilor entității în domeniul IT în decursul unui an (de exemplu, pentru hardware, software, materiale, instruire)?		
2.	Care este procedura entității cu privire la alegerea echipamentelor IT? Achiziție, închiriere sau leasing? Pe ce bază?		

3.	În entitate există echipamente IT de tip notebook-uri, organizatoare (PDA-uri), camere digitale etc.? Ca urmare a căror solicitări? Care sunt modalitățile de achiziționare? Pentru ce sunt acestea utilizate?		
4.	Există contracte de întreținere pentru echipamentele IT după ieșirea acestora din garanție?		
IV. Securitatea IT			
1.	Există o analiză a riscurilor pentru sistemul IT?		
2.	Există un regulament de securitate IT aferent instituției? În ce stadiu este?		
3.	Există reguli de securitate IT cu referire la entitate pentru toate procedurile IT utilizate în cadrul instituției?		
4.	Există proceduri de securitate a datelor? În ce stadiu sunt?		
5.	Cum are loc securizarea datelor (responsabilitate/competențe, produse etc.)? Există o securizare a datelor la intervale regulate, dacă da, cât de des?		
6.	Câte persoane au atribuții și care sunt responsabilitățile pentru securizarea datelor?		
7.	Pe ce medii/suporturi sunt datele păstrate? Câte generații de back-upuri sunt păstrate? La ce interval de timp se realizează un back-up? Back-upul se realizează automat sau manual? Unde sunt depozitate copiile de siguranță?		
8.	Folosește instituția pentru serverele sale, respectiv pentru alte componente centrale ale rețelei UPS-uri? Cât timp sistemul rămâne în stare de funcționare pe baza UPS?		
9.	Există ieșiri ale entității către alte rețele externe? Care este configurația de sistem a gateway-urilor (hardware, software)? Utilizați un firewall? Descrieți pe scurt tipul de firewall utilizat.		
10.	Entitatea efectuează o verificare a calculatoarelor virusate în urma transferurilor de date (virusi/troieni)? Dacă da, cine, cu ce, la ce interval și cu ce echipament? Entitatea are o protecție activă contra virusilor la nivel de client/server și a interfețelor externe ale sistemului său IT?		
11.	Entitatea realizează o verificare, la intervale regulate, a stadiului software-ului sau a datelor sale pe baza informațiilor furnizate de către programele antivirus?		
12.	Se actualizează permanent programele antivirus?		
13.	Entitatea utilizează echipamente/programe speciale de protecție privind securitatea rețelei?		
14.	Componentele importante IT ale entității, precum serverul, datele sensibile etc. sunt amplasate în camere separate, securizate? Cine are acces la aceste camere? Există pentru acestea proceduri corespunzătoare? Care sunt?		
15.	Se asigură protecția contra incendiilor? În camera serverului se stochează hârtie sau alte materiale inflamabile?		
16.	Un calculator aflat în rețea poate fi accesat cu rolul de administrator de către un utilizator obișnuit?		
17.	Se monitorizează modificările introduse în sistem de către administrator sau grupul de administratori?		
18.	Există proceduri cu privire la parole (valabilitate, lungime minimă, succesiunea de semne)?		
19.	Transmiterea informațiilor în sistem este criptată? Descrieți modul de criptare.		
20.	Care este atitudinea entității în cazul accesărilor eronate (din ce moment se poate produce blocarea accesului, cine poate debloca, există proceduri în acest sens)?		
21.	Sunt urmărite încercările repetate de accesare eronate?		
22.	Poate utilizatorul să își modifice parola în orice moment? Parolele se păstrează criptat? Se blochează parola utilizată din momentul expirării pentru o perioadă determinată, pentru a se evita o nouă utilizare? Există funcție de istoric a parolei?		
23.	Este posibilă accesarea în sistem fără nume de utilizator și parolă (de exemplu, accesare vizitator - guest)?		
24.	Parolele sistemului sunt păstrate într-un registru? Registrul este păstrat într-un loc securizat? Cine cunoaște acest loc? Cine are acces la acest registru?		

25.	Utilizatorii sunt împărțiți pe grupuri? Dacă da, după ce criterii (unități organizatorice, domeniu de responsabilitate, poziție etc.)?		
26.	Au fost informați utilizatorii IT ai entității cu privire la procedurile interne de securitate IT (instrucțiuni de lucru, instruire)?		

Conducerea entității,

.....

Data

MACHETA Nr. 4

Denumirea entității

CHESTIONAR MINIMAL pentru evaluarea sistemului de control intern

Nr. crt.	Obiectivul	Da	Nu	Explicații/ Documentele care probează răspunsul
1.	Au fost stabilite obiectivele generale la nivelul ordonatorului principal de credite și al entităților aflate în subordine (conform legii de organizare și funcționare sau documentului de politică și strategie aprobat de conducere)?			
	- la nivelul ordonatorului principal de credite;			
	- la nivelul entităților aflate în subordine.			
2.	Au fost stabilite obiectivele specifice la nivelul ordonatorului principal de credite și al entităților publice aflate în subordine?			
	- la nivelul ordonatorului principal de credite;			
	- la nivelul entităților aflate în subordine.			
3.	Au fost stabiliți indicatori de performanță pentru activitățile desfășurate în entitate în vederea monitorizării eficacității și atingerii obiectivelor, la nivelul ordonatorului principal de credite și al entităților publice aflate în subordine? În cazul unui răspuns afirmativ, menționați indicatorii stabiliți:			
	- la nivelul ordonatorului principal de credite;			
	- la nivelul entităților aflate în subordine.			
4.	Au fost constituite comisii/grupuri de lucru cu atribuții de monitorizare, coordonare și îndrumare metodologică cu privire la sistemele proprii de control managerial, în conformitate cu prevederile legale în vigoare?			
	- la nivelul ordonatorului principal de credite;			
	- la nivelul entităților aflate în subordine.			
5.	Au fost elaborate și aprobate programe de dezvoltare a sistemelor de control managerial, în conformitate cu prevederile legale în vigoare, atât la nivelul ordonatorului principal de credite, cât și la nivelul entităților aflate în subordine?			
	- la nivelul ordonatorului principal de credite;			
	- la nivelul entităților aflate în subordine.			
6.	Au fost identificate activitățile procedurale la nivelul ordonatorului principal de credite și al entităților aflate în subordine?			

	- la nivelul ordonatorului principal de credite;			
	- la nivelul entităților aflate în subordine.			
7.	Sunt elaborate și aprobate proceduri operaționale (instrucțiuni de lucru) aferente activităților procedurale identificate, la nivelul ordonatorului principal de credite și la nivelul entităților aflate în subordine? În cazul unui răspuns afirmativ, menționați numărul procedurilor operaționale aprobate comparativ cu numărul inventariat al procedurilor prevăzute a fi elaborate.			
	- la nivelul ordonatorului principal de credite;			
	- la nivelul entităților aflate în subordine.			
8.	Procedurile operaționale existente sunt actualizate periodic?			
9.	Procedurile operaționale stabilite includ și descrieri referitoare la controlul intern?			
10.	Există o evaluare sistematică și o monitorizare a riscurilor la nivelul ordonatorului principal de credite și al entităților aflate în subordine?			
	- la nivelul ordonatorului principal de credite;			
	- la nivelul entităților aflate în subordine.			
11.	Este completat registrul riscurilor la nivelul ordonatorului principal de credite și al entităților aflate în subordine în conformitate cu procedura de sistem privind managementul riscului?			
	- la nivelul ordonatorului principal de credite;			
	- la nivelul entităților publice aflate în subordine.			
12.	A fost elaborată o procedură privind managementul riscurilor la nivelul ordonatorului principal de credite și al entităților aflate în subordine?			
	- la nivelul ordonatorului principal de credite;			
	- la nivelul entităților aflate în subordine.			
13.	Există organizat la nivelul ordonatorului principal de credite un sistem de monitorizare pe verticală a modului de implementare și funcționare a sistemelor de control intern/managerial la entitățile aflate în subordine?			
14.	Au fost identificate funcțiile sensibile la nivelul ordonatorului principal de credite și al entităților aflate în subordine? În cazul unui răspuns afirmativ, menționați funcțiile sensibile identificate:			
	- la nivelul ordonatorului principal de credite;			
	- la nivelul entităților aflate în subordine.			
15.	S-au efectuat informările referitoare la progresele înregistrate cu privire la dezvoltarea sistemelor de control managerial, prevăzute de prevederile legale în vigoare?			
16.	Controlul financiar preventiv propriu a fost organizat în cadrul entității? Dacă da, vă rugăm prezentați documente în acest sens.			
17.	În anul au existat operațiuni refuzate la viză? Dacă da, vă rugăm prezentați documente în acest sens.			
18.	Proiectele de operațiuni prezentate la controlul financiar preventiv propriu au fost însoțite de documente justificative certificate în privința realității, regularității și legalității prin semnătură de către conducătorul compartimentului de specialitate care a inițiat operațiunea?			
19.	Au fost operațiuni patrimoniale efectuate ca urmare a dispoziției ordonatorului de credite/managerului, fără să existe viza de control financiar preventiv propriu?			
20.	Personalul de conducere de la toate nivelele are calificarea corespunzătoare realizării sarcinilor specifice?			
21.	Sunt actualizate fișele postului cu sarcini și responsabilități privind exercitarea controlului intern/managerial?			
22.	Există reglementări interne referitoare la angajare, salarizare, evaluarea performanțelor, sancțiuni ale nonperformanței, promovare?			
23.	Sunt stabilite proceduri de delegare a responsabilităților?			
24.	Există un program anual de pregătire profesională a angajaților, precum și a managerilor?			

25.	În programul de dezvoltare al sistemului de control intern managerial sau în programul de pregătire profesională sunt cuprinse teme de instruire privind standardele de control intern/managerial?			
26.	Au fost evaluate rezultatele activității de pregătire profesională?			
27.	Sunt stabilite reguli interne referitoare la exercitarea controlului asupra angajamentelor, contractelor, cheltuielilor, leasingului, achizițiilor?			
28.	Există o separare a atribuțiilor angajaților, respectiv atribuțiile de aprobare, control și înregistrare a operațiunilor economice sunt încredințate unor persoane diferite?			
29.	Există reguli interne referitoare la exercitarea controlului asupra legalității activităților care nu au caracter financiar?			
30.	Sunt stabilite reguli interne referitoare la accesul persoanelor la active și informații?			
31.	Este controlat accesul la date și înregistrări?			
32.	Există posibilitatea apariției de erori determinate de efectuarea de modificări în baza de date de către persoane neautorizate?			
33.	Prin sistemul de control intern s-au asigurat aprobarea și efectuarea operațiunilor exclusiv de către persoanele special împuternicite în acest sens?			
34.	S-a asigurat înregistrarea operativă și în mod corect a tuturor operațiunilor economice și a evenimentelor semnificative?			
35.	Există procedură care să stabilească regimul circulației și arhivarea documentelor în cadrul entității, separat pentru fiecare an financiar?			
36.	Sistemele contabile includ și controale specifice?			
37.	Sistemul de control intern al entității include controlul:			
	• modului de formare a veniturilor, respectiv legalitatea modului în care acestea au fost stabilite, urmărite și încasate, la termenele prevăzute de lege (dacă este cazul)?			
	• modului de angajare, lichidare, ordonanțare și plată a cheltuielilor bugetare în legătură cu scopul, obiectivele și atribuțiile entității?			
	• respectării principiilor de economicitate, eficiență și eficacitate în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului public și privat al statului/unității administrativ-teritoriale?			
38.	Există un sistem de raportare periodică către conducătorul entității, indiferent de format?			
39.	Sistemul de informare permite conducerii să monitorizeze în mod eficient obiectivele și activitățile stabilite?			
40.	Sistemul de informare și comunicare este adaptat periodic la schimbările apărute?			
41.	Există un sistem intern de comunicare scris/electronic/oral care să permită angajaților desfășurarea în condiții eficiente a activității lor?			
42.	Există proceduri interne ce stabilesc accesul la informații de interes public?			
43.	Există proceduri interne cu privire la înregistrarea, analiza, verificarea, soluționarea și remiterea răspunsurilor la petiții?			
44.	Există proceduri interne cu privire la înregistrarea, analiza, verificarea, soluționarea și monitorizarea neregulilor/fraudelor? Sunt implementate măsuri preventive?			
45.	Există un site oficial cu informații actualizate?			
46.	Se adaptează controlul intern la schimbările de mediu intern și extern?			
47.	Există o procedură privind analiza structurii și funcționării departamentelor, direcțiilor, serviciilor sau a birourilor?			
48.	Se întreprind acțiuni de îmbunătățire a controlului managerial, urmărindu-se propriile constatări din anii precedenți?			
49.	Rezultatele controalelor efectuate, măsurile dispuse și modul de îndeplinire a acestora sunt analizate la nivelul conducerii entității? Dacă da, vă rugăm să prezentați dovada.			
50.	Au fost făcute propuneri de măsuri menite să îmbunătățească parametrii de îndeplinire a activității angajaților și eficientizarea timpului de lucru?			
51.	Propunerile de măsuri menite să îmbunătățească parametrii de îndeplinire a activității angajaților, corectarea erorilor au fost implementate în			

	totalitate?			
52.	La ce nivel apreciați proiectarea și funcționarea controlului intern în entitate?			
	- foarte bine;			
	- bine;			
	- satisfăcător;			
	- nesatisfăcător.			
53.	La nivelul entității este elaborat un cod etic?			
54.	Reglementările în domeniul eticii sunt aduse la cunoștința personalului (prin distribuire, informare sau postare pe pagina web a entității)?			
55.	Reglementările în domeniul eticii conțin aspecte referitoare la:			
	- respectarea principiilor și valorilor etice în cadrul entității (integritate, competență profesională, conduită profesională etc.)? Detaliați principiile și valorile etice stabilite prin cod;			
	- încurajarea personalului de a comunica preocupările în materie de etică;			
	- contribuția personalului de conducere la crearea unui mediu adecvat acestei comunicări.			
56.	Entitatea organizează periodic schimburi de experiență în domeniul eticii și/sau întâlniri cu personalul având ca scop soluționarea unor dileme etice?			
57.	În cadrul entității există o persoană desemnată sau o comisie, un comitet, care să aibă ca sarcină consilierea personalului în probleme de natură etică?			
58.	Entitatea are instrumentele necesare evaluării gradului de cunoaștere a reglementărilor în domeniul eticii? Nominalizați aceste instrumente (de exemplu: chestionare).			
59.	Personalul este instruit periodic în privința modului de aplicare a reglementărilor în domeniul eticii? Precizați formele de instruire utilizate.			
60.	Dacă au fost efectuate acțiuni de instruire ale personalului în domeniul eticii, câte astfel de acțiuni au fost efectuate în cursul anului supus actualei verificări?			
61.	Există o procedură prin care personalul este obligat să depună periodic sau în anumite situații declarații privind cunoașterea și conformitatea cu principiile și valorile etice?			
62.	Sunt instituite proceduri pentru gestionarea în mod corespunzător a situațiilor de conflict de interese?			
63.	La evaluările anuale ale performanțelor profesionale individuale sunt prevăzute și aprecieri de natură etică?			
64.	La selectarea personalului în vederea angajării sunt avute în vedere și aspecte de natură etică, cum ar fi declararea unor eventuale situații de conflict de interese, riscul de a intra într-o relație profesională ierarhică directă cu rude, litigii anterioare cu entitatea, antecedente penale etc.?			
65.	Există o procedură de cercetare disciplinară prealabilă a angajaților pentru cazurile în care se sesizează sau se înregistrează abateri disciplinare?			
66.	Există o procedură de protejare a avertizorilor în interes public?			
67.	Au existat cazuri în care persoane din afara entității sau din interiorul acesteia au sesizat încălcarea normelor de natură etică de către personalul entității?			
68.	Câte astfel de cazuri au existat?			
69.	Au existat situații de încălcare a normelor de conduită etică și profesională în cadrul entității?			
70.	Câte cazuri au existat în ultimii 3 ani?			
71.	Cum au fost soluționate aceste cazuri (câte s-au soldat cu sancțiuni și câte s-au dovedit neîntemeiate)?			
72.	Precizați orice alte măsuri luate sau metode adoptate de entitate în vederea creșterii conștientizării principiilor și valorilor etice, precum și pentru evaluarea eticii în cadrul entității, inclusiv prin implicarea compartimentului de audit intern.			

Conducerea entității,

.....

Data

NOTĂ:

Auditorii publici externi vor verifica realitatea datelor și informațiilor completate de conducerea entității în cadrul acestui chestionar și pe baza analizei efectuate vor concludiona cu privire la veridicitatea respectivelor date și informații. De asemenea, în actul de control întocmit, auditorii publici externi vor insera și comenta concluziile rezultate în urma analizei efectuate.

MACHETA Nr. 5

Denumirea entității

CHESTIONAR pentru evaluarea auditului intern

Nr. crt.	Obiectivul	Răspuns	Explicații/ Documente care probează răspunsul
1.	Este organizat un compartiment de audit intern în cadrul entității sau aceasta are acces la o capacitate de audit intern? Dacă nu, care sunt cauzele și cum se asigură exercitarea funcției de audit intern?		
2.	Compartimentul de audit intern este constituit distinct în subordinea directă a conducătorului entității?		
3.	Numirea/Destituirea conducătorului compartimentului de audit intern s-a efectuat cu avizul prealabil al Unității Centrale de Armonizare a Auditului Public Intern (UCAAPI)?		
4.	Numirea/Destituirea auditorilor interni s-a efectuat cu avizul prealabil al conducătorului compartimentului de audit?		
5.	Au fost elaborate normele metodologice proprii și Carta auditului intern?		
6.	Au fost avizate aceste norme de către UCAAPI?		
7.	S-a elaborat planul strategic de audit intern (pe 3 ani)?		
8.	S-a elaborat planul anual de audit intern?		
9.	Elaborarea planurilor anuale de audit intern are la bază o analiză a riscurilor asociate activităților entității?		
10.	Selectarea misiunilor cuprinse în planurile anuale de audit intern se face în funcție de mărimea riscurilor asociate activităților?		
11.	În anul financiar supus verificării au fost efectuate toate misiunile cuprinse în planul anual? Dacă nu, în ce procent a fost îndeplinit și care au fost cauzele neîndeplinirii acestuia?		
12.	Au existat recomandări neavizate/ neînsușite de către conducătorul entității?		
13.	În cazul în care răspunsul este afirmativ, care sunt aceste recomandări neînsușite?		
14.	În cazul recomandărilor neînsușite, s-a informat UCAAPI?		
15.	Auditorii interni au fost implicați în îndeplinirea activităților pe care în mod curent le pot audita sau în elaborarea și implementarea sistemelor de control intern/ managerial al entității?		
16.	Există un sistem de urmărire periodică a implementării recomandărilor formulate prin rapoartele de audit intern?		

17.	Au existat situații de limitare sau imixtiune în activitatea de audit intern?		
18.	Rapoartele anuale de activitate au fost transmise la UCAAPI (și Curtea de Conturi începând cu activitatea aferentă anului 2009)?		
19.	Au fost efectuate misiuni de evaluare a gradului implementării sistemului de control managerial în entitate?		

Șeful compartimentului de audit intern/Auditor intern,

.....

NOTĂ:

Auditorii publici externi vor verifica realitatea datelor și informațiilor completate de șeful compartimentului de audit intern/auditorul intern în cadrul acestui chestionar și pe baza analizei efectuate vor concluziona cu privire la veridicitatea respectivelor date și informații. De asemenea, în actul de control întocmit, auditorii publici externi vor insera și comentariile concluziile rezultate în urma analizei efectuate.

ANEXA 27 la regulament

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

TABEL

cuprinzând informațiile necesare pentru stabilirea
nivelului de încredere în sistemul de control intern al entității

Concluziile care rezultă din evaluarea preliminară a modului de proiectare/elaborare și implementare a sistemului de control intern, în baza analizei răspunsurilor la chestionare și a informațiilor înscrise în documentele anexate la adresa de notificare (se identifică controalele interne existente, fluxurile de informații, atribuțiile și responsabilitățile)	Nivelul de încredere în sistemul de control intern al entității stabilit după efectuarea testelor de control		
	În urma testării controalelor nu s-au identificat deficiențe.	În urma testării controalelor s-au identificat unele deficiențe.	În urma testării controalelor s-au identificat numeroase deficiențe.
Sistemul de control intern pare a fi conform. (De exemplu: conducerea entității cunoaște și a implementat cadrul de reglementare a controlului intern; sunt identificate toate riscurile majore; sunt elaborate proceduri adecvate; controlul intern este integrat în activitățile curente ale entității; se asigură: identificarea riscurilor, evaluarea, gestionarea și monitorizarea acestora; sunt elaborate programe de dezvoltare a controlului intern; conducerea entității solicită și primește raportări periodice asupra gradului de îndeplinire a obiectivelor și dispune măsuri în cazul unor abateri etc.)	Nivel de încredere RIDICAT	Nivel de încredere MEDIU	Nivel de încredere SCĂZUT
Sistemul de control intern pare a fi parțial conform. (De exemplu: conducerea și personalul cunosc importanța controlului intern, dar cadrul de reglementare a fost implementat parțial; este identificată o parte a riscurilor majore; procedurile nu acoperă suficient prevenirea tuturor riscurilor; problemele apărute sunt înlăturate parțial chiar și în cazul în care acestea sunt semnalate de către auditorii interni sau externi; procesul de management al riscului este parțial funcțional; conducerea primește raportări, dar nu urmărește în totalitate înlăturarea abaterilor apărute de la îndeplinirea obiectivelor; nu se urmărește realizarea programului de	Nivel de încredere MEDIU	Nivel de încredere MEDIU	Nivel de încredere SCĂZUT

dezvoltare a controlului intern etc.)			
Sistemul de control intern pare a fi neconform. (De exemplu: conducerea entității nu cunoaște și nu a implementat cadrul de reglementare a controlului intern; conducerea entității nu a identificat riscurile; lipsesc procedurile sau acestea sunt făcute formal și nu se aplică; procesul de management al riscului nu se efectuează; nu sunt stabilite obiective; conducerea nu primește raportări sau acestea nu sunt utilizate și nu se iau măsuri corective; conducerea nu a elaborat un plan de dezvoltare a controlului intern etc.)	Nivel de încredere SCĂZUT	Nivel de încredere SCĂZUT	Nivel de încredere SCĂZUT

ANEXA 28

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Autoritatea de Audit

NOTIFICARE ENTITATE AUDITATĂ

Către/(se va trece denumirea entității/entităților - fără acronime.).....

Domnului/Doamnei/(Se vor trece numele și prenumele - funcția conducătorului entității/calitatea în cadrul proiectului.)....

(Se vor trece părțile interesate în ordinea descrescătoare a rangului/funcției.)

Stimate/Stimată/(Se va trece funcția/calitatea.).....

Vă informăm că în perioada/(Se va completa după formatul zi/lună/an - zi/lună/an.)..... Autoritatea de Audit urmează să efectueze o acțiune de audit public extern, al cărei obiectiv general este/(Se va înscrie denumirea obiectivului general sau a obiectului misiunii, după caz.).....

Echipa de auditori care va realiza acțiunea de audit va fi nominalizată prin delegație aprobată de președintele Autorității de Audit.

Baza legală pentru efectuarea acțiunii de audit menționate mai sus o reprezintă Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată.

Pentru desfășurarea în condiții optime a activității de audit este necesar să dispuneți măsurile care se impun, astfel încât să fie puse la dispoziția auditorilor publici externi actele, documentele și informațiile ce vor fi solicitate, un spațiu adecvat și logistica necesară pe perioada desfășurării acțiunii.

Cu stimă,

Președinte,

.....

Semnătura (clar și olograf)

.....

ANEXA 29

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Autoritatea de Audit

Direcția/Serviciul

MINUTA

ședinței de deschidere a misiunii de audit

La data de(Se va completa după formatul zi/lună/an.)..... a avut loc, la sediul(Se va trece denumirea entității auditate/verificate.), ședința de deschidere a misiunii de audit ce urmează a se efectua de Autoritatea de Audit.

La aceasta au participat reprezentanți ai(Se va trece denumirea entității auditate/verificate.)..... și ai Autorității de Audit, conform fișei de prezență anexate*).

Ordinea de zi a ședinței de deschidere cuprinde:

- prezentarea membrilor echipei de audit

.....(Se vor trece numele și prenumele auditorilor publici externi membri ai echipei de audit.)....

- prezentarea obiectivelor misiunii de audit și a perioadei în care se desfășoară misiunea

.....(Se vor înscrie în mod sintetic obiectivele misiunii de audit, precum și perioada misiunii de audit după formatul zi/lună/an - zi/lună/an.).....

.....

- stabilirea persoanelor de contact și a persoanelor responsabile pentru punerea la dispoziție a documentelor necesare desfășurării misiunii de audit

.....(Se vor înscrie numele, prenumele și funcția persoanelor nominalizate de către entitatea auditată.).....

- asigurarea condițiilor necesare derulării misiunii

.....(Se va înscrie dacă entitatea auditată a asigurat condițiile minime necesare derulării misiunii.).....

- stabilirea datei pentru ședința de încheiere a misiunii de audit

.....(Se va înscrie data ședinței de încheiere a misiunii de audit în format zi/lună/an.).....

[Se poate completa și cu alte aspecte relevante discutate.]

Entitatea auditată/verificată/(denumirea entității).....

Reprezentant,

Auditori publici externi,

.....

.....

(numele, prenumele și funcția)

.....

(numele și prenumele)

*) Se va întocmi o fișă de prezență cu toți participanții la ședința de deschidere a misiunii de audit. Aceasta va cuprinde numele și prenumele participanților, entitatea/instituția în care își desfășoară activitatea și funcția deținută.

ANEXA 30
la regulament

CURTEA DE CONTURI

Autoritatea de Audit

Direcția/Serviciul

NOTĂ DE RELAȚII*)

Solicitate domnului/doamnei, încadrat/încadrată la(Se va înscrie instituția publică, regia autonomă, societatea comercială, bancară etc.)..... în funcția de în perioada ...(Se va trece perioada controlată în format zi/lună/an - zi/lună/an.)....., în temeiul prevederilor art. 5 alin. (2) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată.

Aspectele în legătură cu care vi se solicită relații se referă la următoarele:

1. descrierea deficienței constatate:.....

1. întrebare (Se vor formula întrebări menite să clarifice cauzele și împrejurările în care au fost produse aspectele constatate.):

1. răspuns:.....

2. descrierea deficienței constatate:

2. întrebare:.....

2. răspuns:

n. întrebare: Mai aveți ceva de adăugat?

n. răspuns:

Vă rugăm să prezentați orice documente sau acte justificative care să probeze afirmațiile făcute. De asemenea, puteți prezenta și alte informații considerate de dumneavoastră necesare clarificării împrejurărilor în care s-au produs deficiențele constatate.

Auditorul public extern va preciza data până la care trebuie prezentată nota de relații.

Data

.....

Numele și prenumele

.....

Semnătura

.....

*) Persoana căreia i s-au solicitat relații prezintă în scris, sub semnătură, răspunsurile la întrebările formulate în nota de relații.

ANEXA 31

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Autoritatea de Audit

Direcția/Serviciul

MINUTA

ședinței de încheiere a misiunii de audit pe teren

La data de(Se va completa după formatul zi/lună/an.)..... a avut loc, la sediul(Se va trece denumirea entității auditate/verificate.)....., ședința de încheiere a misiunii de audit pe teren efectuate de Autoritatea de Audit.

La aceasta au participat reprezentanți ai ...(Se va trece denumirea entității auditate/verificate.).... și ai Autorității de Audit, conform fișei de prezență anexate*).

*) Se va întocmi o fișă de prezență cu toți participanții la ședința de încheiere a misiunii de audit. Aceasta va cuprinde numele și prenumele participanților, entitatea/instituția în care își desfășoară activitatea și funcția deținută.

Ordinea de zi a ședinței de încheiere cuprinde:

- activitatea de audit desfășurată

.....(Se vor prezenta sintetic informații cu privire la activitatea desfășurată.)....

- probleme deosebite întâmpinate pe parcursul derulării misiunii de audit

.....(Se vor înscrie în mod sintetic, dacă este cazul, eventualele probleme/dificultăți intervenite în desfășurarea activității.).....

- prezentarea succintă a constatărilor preliminare efectuate

.....(Se vor înscrie sintetic informații cu privire la constatările preliminare.).....

- menționarea faptului că documentele puse la dispoziție de entitatea auditată au fost restituite la finalizarea misiunii

Echipa de audit a precizat faptul că recomandările și concluziile prezentate sunt preliminare, urmând ca Autoritatea de Management să se asigure că beneficiarul final este informat în mod corespunzător cu privire la constatările și recomandările cuprinse în raportul preliminar de audit și că are posibilitatea de a-și face cunoscute opiniile privind informațiile pe care se bazează constatările respective.

[Se poate completa și cu alte aspecte relevante discutate.]

Entitatea auditată/verificată(denumirea entității).....

Reprezentant,

Auditori publici externi,

.....

.....

(numele, prenumele și funcția)

(numele și prenumele)

ANEXA 32
la regulament

CURTEA DE CONTURI
Autoritatea de Audit

DECIZIE
privind suspendarea aplicării unor măsuri,
blocarea fondurilor și înlăturarea neregulilor constatate
nr. /anul

În temeiul dispozițiilor art. 43 din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, și ale pct. din Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014,

examinând constatările consemnate în Raportul de audit întocmit la (Se va trece denumirea entității auditate.)..... înregistrat sub nr., având ca obiectiv general, au rezultat următoarele:

1.;
2.;
-;
- n.;

(Se vor înscrie în mod sintetic și concret constatările, inclusiv reglementările comunitare/naționale nerespectate, consecințele și alte informații relevante.)

Pentru înlăturarea acestor abateri de la legalitate și regularitate, în baza prevederilor Legii nr. 94/1992, republicată, și ale Regulamentului privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014, președintele Autorității de Audit

DECIDE:

1. suspendarea aplicării următoarelor măsuri care contravin reglementărilor legale din domeniul financiar, contabil și fiscal:

- a).....;
- b).....;
- c).....;
-;
- n).....;

2. blocarea următoarelor fonduri bugetare sau speciale/întreruperea plăților din următoarele fonduri bugetare:

- a).....;
- b).....;
- c).....;
-;
- n).....;

3. înlăturarea următoarelor nereguli constatate în activitatea financiar-contabilă sau fiscală controlată:

- a).....;
- b).....;
- c).....;
-;
- n).....; .

(După caz, se vor înscrie și măsurile ce urmează a fi duse la îndeplinire de către entitatea auditată.)

Despre măsurile luate și rezultatele obținute ne veți comunica până cel mai târziu

În termen de 15 zile calendaristice de la comunicarea deciziei, partea interesată poate face contestație, în condițiile legii, la

Contestația nu suspendă obligația executării măsurilor dispuse prin prezenta decizie.

Președinte,

.....

Semnătura (clar și olograf)

.....

Avizat

La propunerea Direcției

.....

Vicepreședinte coordonator,

Director,

.....

.....

NOTE:

1. În situația în care prin această decizie s-a dispus conducerii entității verificate să stabilească întinderea prejudiciului și să ia măsuri pentru recuperarea acestuia, în partea finală a deciziei se va face mențiunea:

"(1) Nerecuperarea prejudiciilor, ca urmare a nedispunerii și a neurmăririi de către conducere a măsurilor transmise de Curtea de Conturi, constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 3 luni la un an sau cu amendă.

(2) Dacă fapta prevăzută la alin. (1) a fost săvârșită din culpă, pedeapsa este amenda, conform prevederilor art. 64 din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată."

2. Conținutul deciziei se adaptează, de la caz la caz, în funcție de constatările concrete și măsurile aferente de valorificare ce se impun.

ANEXA 33
la regulament

CURTEA DE CONTURI
Autoritatea de Audit

PROCES-VERBAL DE CONSTATARE
în cazul nerespectării prevederilor art. 42 alin.
(1) lit. b), c) și d) din Legea nr. 94/1992, republicată
Localitatea, ziua luna anul

Subsemnatul,, având funcția de auditor public extern în cadrul(denumirea structurii de audit)...., în baza Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, și a Delegației nr. din data de, am constatat că(Se va trece denumirea entității.)..... nu a asigurat îndeplinirea solicitării formulate de către Autoritatea de Audit în temeiul art. 42 alin. (1) lit. b), c) și d) din Legea nr. 94/1992, republicată, (Se va indica, după caz, articolul corespunzător solicitării.) și transmise entității prin Adresa nr., după cum urmează:

1.;
2.

OBSERVAȚII:

Se prezintă în mod concret și explicit solicitarea formulată și măsurile luate de entitate, dacă este cazul, avându-se în vedere următoarele:

1. descrierea abaterii de la legalitate și regularitate, cu indicarea articolului, literei și a conținutului acesteia;
2. persoanele cu atribuții și responsabilități în domeniu, poziția acestora față de abaterile constatate, precum și punctul de vedere motivat al auditorilor publici externi cu privire la aceasta.

Prezentul proces-verbal de constatare a fost întocmit în exemplare și a fost înregistrat sub nr. din data de la entitatea verificată, dintre care un exemplar a fost lăsat acesteia, iar exemplare au fost luate de echipa de audit.

Prin semnarea procesului-verbal de constatare se recunoaște restituirea actelor și documentelor puse la dispoziția auditorilor publici externi.

Echipa de audit	Conducerea entității,
Auditori publici externi:	
(numele, prenumele și semnătura)	(numele, prenumele și semnătura)

ANEXA 34
la regulament

CURTEA DE CONTURI
Autoritatea de Audit

PROCES-VERBAL DE CONSTATARE
în cazul nerespectării măsurilor stabilite în baza
prevederilor art. 45 din Legea nr. 94/1992, republicată
Localitatea, ziua luna anul

Subsemnatul,, având funcția de auditor public extern în cadrul/(denumirea structurii de audit)....., în baza Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, și a Delegației nr. din data de, am constatat că/(Se va trece denumirea entității.)..... prin domnul/doamna,, având funcția de, responsabil(ă) cu luarea măsurilor prevăzute în Cererea de suspendare nr., nu a asigurat îndeplinirea măsurilor stabilite în temeiul art. 45 din Legea nr. 94/1992, republicată, după cum urmează:

1.;
2.;
3.;
4.

OBSERVAȚII:

Se prezintă în mod concret și explicit măsurile stabilite în temeiul art. 45 din Legea nr. 94/1992, republicată, consecințele neluării măsurilor respective, responsabilitatea celui în drept să ia astfel de măsuri, poziția acestuia în legătură cu măsurile cerute a fi luate, precum și punctul de vedere motivat al auditorilor publici externi cu privire la aceasta.

Prezentul proces-verbal de constatare a fost întocmit în exemplare și a fost înregistrat la entitate sub nr. din data de, dintre care un exemplar a fost lăsat acesteia, iar exemplare au fost luate de echipa de audit.

Prin semnarea procesului-verbal de constatare se recunoaște restituirea actelor și documentelor puse la dispoziția auditorilor publici externi.

Echipa de audit	Conducerea entității,
Auditori publici externi:	
(numele, prenumele și semnătura)	(numele, prenumele și semnătura)

ANEXA 35

la regulament

CURTEA DE CONTURI

Autoritatea de Audit

DECIZIE

privind sancționarea abaterilor constatate
nr. / anul

În temeiul dispozițiilor art. 62 lit. b) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, respectiv pct. ... din Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014,

având în vedere solicitarea Autorității de Audit adresată (după caz):

1.(Se va trece organul de control financiar, fiscal, inclusiv de inspecție bancară, al Băncii Naționale a României.), prin care s-a solicitat verificarea, cu prioritate, a unor obiective, în cadrul atribuțiilor legale, conform cerințelor menționate în Adresa nr.;

2.(Se va trece organismul cu atribuții de control financiar, fiscal, audit intern și inspecție bancară.), prin care au fost solicitate rapoartele de control ale acestuia/acesteia, conform cerințelor menționate în Adresa nr.;

3.(Se va trece instituția specializată a statului.)...., prin care s-a solicitat efectuarea unor verificări de specialitate care să contribuie la clarificarea unor constatări, conform cerințelor menționate în Adresa nr.;

4.(Se va trece entitatea auditată.)....., prin care s-a solicitat celor în drept suspendarea din funcție, în condițiile legii, a persoanelor acuzate de săvârșirea de fapte cauzatoare de prejudicii importante sau a unor abateri grave cu caracter financiar, constatate în urma auditurilor efectuate, până la soluționarea definitivă a cauzelor în care sunt implicate, conform cerințelor menționate în Adresa nr.

Constatând neîndeplinirea de către(Se va trece denumirea entității în cauză.)...., prin domnul/doamna, în calitate de, a cerințelor solicitate în temeiul prevederilor art. 42 alin. (1) lit. b), c) și d) și ale art. 45 (Se va completa articolul corespunzător, după caz.) din Legea nr. 94/1992, republicată, așa cum rezultă din Procesul-verbal de constatare nr. /, președintele Autorității de Audit

DECIDE:

Sancționarea, în conformitate cu prevederile art. 62 lit. b) din Legea nr. 94/1992, republicată, a domnului/doamnei, domiciliat(ă) în, în calitate de în cadrul(Se va trece denumirea entității în cauză.)...., cu amendă civilă egală cu salariul pe luni (Se va trece, după caz, salariul de la două până la 5 luni al persoanei din vina căreia nu au fost duse la îndeplinire măsurile stabilite.).

În termen de 15 zile calendaristice de la comunicarea deciziei, partea interesată poate face contestație, în condițiile legii, la Secția de contencios administrativ a Curții de Apel

Contestația nu suspendă obligația executării măsurilor dispuse prin prezenta decizie.

Președinte,
.....
Semnătura (clar și olograf)
.....

Avizat	La propunerea Direcției
Vicepreședinte coordonator,	
.....	Director,
	

NOTE:

1. Se va întocmi câte o decizie pentru fiecare entitate.
2. Conținutul deciziei se adaptează, de la caz la caz.

ANEXA 36

la regulament

CURTEA DE CONTURI
Autoritatea de Audit

CERERE
de suspendare din funcție pentru abateri grave cu
caracter financiar sau fapte cauzatoare de prejudicii importante

În temeiul dispozițiilor art. 45 din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, și ale pct. ... din Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat prin Hotărârea plenului Curții de Conturi nr. 155/2014, examinând constatările consemnate în Raportul de audit întocmit la ...(Se va trece entitatea auditată.)....., înregistrat sub nr./....., având ca obiectiv general, constatând abateri grave cu caracter financiar și/sau fapte cauzatoare de prejudicii importante, consemnate în raportul de audit menționat, Autoritatea de Audit

CERE:

Suspendarea din funcție, în condițiile legii, a următoarelor persoane acuzate de săvârșirea acestora, până la soluționarea definitivă a cauzelor în care au fost implicate:

1.;
2.;
-;
- n.

(Se trec numele și prenumele persoanei, funcția deținută în cadrul entității auditate, precum și abaterile grave cu caracter financiar sau faptele cauzatoare de prejudicii importante consemnate în raportul de audit pe baza cărora se solicită suspendarea din funcție.)

Despre măsura luată ne veți comunica până cel târziu

În cazul neîndeplinirii acestei măsuri dispuse în temeiul dispozițiilor art. 45 din Legea nr. 94/1992, republicată, urmează a se aplica prevederile art. 62 lit. b) din aceeași lege.

Președinte,

.....

Semnătura (clar și olograf)

.....

Avizat
Vicepreședinte coordonator,
.....

La propunerea Direcției

.....

Director,

.....
