



MONITORUL OFICIAL

AL

ROMÂNIEI

Anul 177 (XXI) — Nr. 78

PARTEA I
LEGI, DECRETE, HOTĂRĂRI ȘI ALTE ACTE

Marți, 10 februarie 2009

SUMAR

<u>Nr.</u>	<u>Pagina</u>
ACTE ALE CURȚII DE CONTURI	
1.	— Hotărâre pentru aprobarea Regulamentului privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități 1–32

ACTE ALE CURȚII DE CONTURI

CURTEA DE CONTURI

HOTĂRÂRE

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

Având în vedere Nota nr. 30.054/DA din 3 februarie 2009 a Departamentului coordonare, metodologie, cooperare internațională, perfecționarea pregătirii profesionale, evaluarea activității de control/audit, informatică și raportare, ținând seama de prevederile art. 12 alin. (2) și (3) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct. 5.10 din Regulamentul propriu al Plenului Curții de Conturi, aprobat prin Hotărârea nr. 23/2008, în temeiul prevederilor art. 122 lit. j) din Legea nr. 94/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

plenul Curții de Conturi, întrunit în ședința din data de 4 februarie 2009, adoptă următoarea hotărâre:

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. — Prezenta hotărâre 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 va intra în vigoare de la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Art. 4. — Departamentul I va comunica tuturor structurilor de control/audit ale Curții de Conturi regulamentul prevăzut la art. 1.

Art. 5. — Prevederile prezentei hotărâri vor fi duse la îndeplinire de Departamentul I și de Secretariatul general.

Președintele Curții de Conturi,
Nicolae Văcăroiu

București, 4 februarie 2009.

Nr. 1.

REGULAMENT

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. 1/2009, conform prevederilor art. 12 alin. (2) din Legea nr. 94/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare)

CAPITOLUL I

Dispoziții generale

1. În temeiul prevederilor art. 12 alin. (2) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, cu modificările și completările ulterioare, plenul Curții de Conturi aprobă 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 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare *lege*.

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

4. Prezentul regulament stabilește modul de organizare și desfășurare a activităților specifice Curții de Conturi, modul în care se realizează atribuțiile, competențele și obiectivele de control/audit, precum și modul în care se efectuează valorificarea constatrilor cuprinse în actele încheiate de către auditorii publici externi ca urmare a finalizării acestor activități. De asemenea, stabilește și 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, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

— *audit public extern* — activitatea specifică de audit efectuată de Curtea de Conturi, care cuprinde, în principal, auditul financiar și auditul performanței;

— *audit financiar* — activitatea prin care se urmărește dacă situațiile financiare sunt complete, reale și conforme cu legile și reglementările în vigoare, furnizându-se în acest sens o opinie;

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

— *auditor public extern* — persoana din cadrul Curții de Conturi care efectuează activități specifice de control/audit sau îndeplinește și alte atribuții legate strict de funcția de control/audit, în baza programului anual de activitate, aprobat de plenul Curții de Conturi;

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

— *control* — activitatea efectuată de auditorii publici externi, în baza programului anual de activitate, aprobat de plen, prin care se verifică și se urmărește modul de respectare a legii privind constituirea, administrarea și utilizarea fondurilor publice;

— *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;

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

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

— *entitate controlată/auditată* — autoritatea publică, compania/societatea națională, regia autonomă sau societatea comercială la care statul ori o unitate administrativ-teritorială deține, singură sau împreună, integral ori mai mult de jumătate din capitalul social și asupra căreia Curtea de Conturi își exercită funcția de control/audit în baza programului său anual de activitate;

— *eșantionarea* — etapă în procesul de control/audit având drept scop selectarea operațiunilor/tranzacțiilor ce urmează a fi verificate și care permite analiza rezultatelor, astfel încât concluziile să poată fi extinse asupra tuturor operațiunilor/tranzacțiilor;

— *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;

— *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 sau de audit al performanței, aprobată a se desfășura la o entitate publică, 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 asupra fondurilor publice sau a patrimoniului public, indiferent de natura acestora;

— *opinie de audit* — concluzia auditorului care se exprimă în scris asupra situațiilor financiare și/sau a programului ori activității auditate, în legătură cu realitatea, fidelitatea și conformitatea acestora cu reglementările aplicabile domeniului;

— *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;

— *prag de semnificație (materialitatea)* — valoarea maximă a erorilor pe care le-ar putea conține situațiile financiare, valoare peste care erorile detectate sunt considerate a fi semnificative, influențând astfel opinia auditorului. Pragul de semnificație poate fi exprimat nu numai valoric, ci și prin natura abaterilor sau contextul în care acestea s-au produs;

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

— *proceduri de audit public extern* — metodele și tehnicile utilizate de auditorii publici externi, necesare formulării, după caz, a constatărilor, opiniilor, concluziilor și recomandărilor;

— *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;

— *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 a metodelor utilizate în desfășurarea auditului public extern, cu scopul de a asigura calitatea activității. Acestea sunt elaborate pe baza Standardelor de audit ale Organizației Internaționale a Instituțiilor Supreme de Audit și ale Federației Internaționale a Contabililor și urmăresc aplicarea celor mai bune practici de audit.

SECȚIUNEA 1

Competențe, activități specifice, controale dispuse de Camera Deputaților sau de Senatul 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 de organizare și funcționare a Curții de Conturi, și reprezintă România în calitatea sa 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. Asupra acestora nu se poate pronunța nicio altă autoritate 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 fizică sau juridică 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 acestor acțiuni de verificare, Curtea de Conturi întocmește rapoarte pe care le transmite Camerei Deputaților sau Senatului, după caz.

12. În cadrul competențelor prevăzute la art. 16 din lege, Curtea de Conturi își desfășoară atribuțiile specifice asupra următoarelor domenii, prevăzute expres în cuprinsul art. 17 din lege:

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 și de către instituțiile publice înființate prin lege, precum și de 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.

13. Principalele activități specifice ale Curții de Conturi sunt cele de control și de audit public extern. Auditul public extern cuprinde auditul financiar și auditul performanței.

14. Controlul se desfășoară în baza tematicilor specifice elaborate de structurile de specialitate ale Curții de Conturi la:

— instituțiile publice prevăzute la art. 18 și art. 20 alin. (1) din lege, pe parcursul execuției bugetare și pentru perioadele expirate, după caz;

— alte persoane prevăzute la art. 18 (altele decât instituțiile publice), la art. 19 și art. 27 alin. (2) și (3) din lege.

Controlul se poate efectua, în limita competențelor legale, 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.

Aceste acțiuni se declanșează operativ, în limita fondului de timp disponibil, în baza unei analize privind necesitatea și oportunitatea efectuării verificării. Acțiunea se inițiază la propunerea șefului de departament, este însoțită de vicepreședintele coordonator și avizată de președintele Curții de Conturi. Ulterior declanșării, aceste acțiuni de control se includ în Programul anual de activitate, conform metodologiei de elaborare, modificare și urmărire a realizării Programului anual de activitate.

Pentru rezolvarea unor sesizări, Curtea de Conturi poate dispune altor entități abilitate prin lege să efectueze verificarea aspectelor semnalate.

15. Auditul financiar se exercită în baza art. 22 din lege, potrivit Programului anual de activitate, pentru exercițiul financiar încheiat, asupra conturilor de execuție ale bugetului general consolidat.

16. Conform art. 24 din lege, Curtea de Conturi are competența să stabilească limitele valorice minime de la care conturile prevăzute la art. 22 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 art. 26 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. Exercițarea activităților specifice de control, audit financiar și audit al performanței se realizează pe baza procedurilor de audit public extern cuprinse în prezentul regulamentul și în standardele proprii de audit, detaliate în manualele de audit, elaborate și aprobate de Curtea de Conturi.

Standardele proprii de audit ale Curții de Conturi sunt elaborate în baza standardelor de audit internaționale, general acceptate.

Alte activități și atribuții ale Curții de Conturi

19. Potrivit art. 93 din lege, Curtea de Conturi mai are și alte atribuții, respectiv:

a) să evalueze activitatea de control financiar propriu și de audit intern a persoanelor juridice controlate, prevăzute la art. 18 din lege;

b) 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;

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;

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

Totodată, conform art. 4 alin. (6) din lege, autoritățile publice cu atribuții de control financiar, control fiscal, inclusiv cele de inspecție bancară ale Băncii Naționale a României, precum și autoritățile publice cu atribuții de control sau de supraveghere prudentială în alte domenii au obligația să efectueze cu prioritate verificări specifice, la solicitarea Curții de Conturi.

20. Conform prevederilor art. 92 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 sau o majorare a cheltuielilor aprobate prin legea bugetară;

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

SECȚIUNEA a 2-a

Programul anual de activitate

21. Curtea de Conturi decide în mod autonom asupra programului propriu de activitate, astfel cum este prevăzut în art. 2 alin. (1) din lege.

22. Acțiunile specifice de control, audit financiar și audit al performanței din cadrul competențelor atribuite Curții de Conturi se desfășoară pe baza Programului anual de activitate, aprobat de plenumul Curții de Conturi.

Acțiunile se aduc la cunoștința entităților ce urmează a fi verificate, astfel cum se precizează la art. 28 din lege.

23. Întocmirea, modificarea, completarea și urmărirea Programului anual de activitate se fac potrivit metodologiei de elaborare, modificare și urmărire a realizării Programului anual de activitate.

SECȚIUNEA a 3-a

Obligațiile entităților publice verificate de Curtea de Conturi

24. Potrivit art. 4 alin. (1) din lege, Curtea de Conturi are acces neîngrădit la acte, documente și informații necesare exercitării atribuțiilor sale.

25. Misiunile de control/audit se desfășoară la sediul entităților supuse verificării. Acestea sunt obligate să le asigure auditorilor publici externi accesul în incintă și trebuie să le sprijine totodată activitatea în mod corespunzător, oferind spații de lucru adecvate și diverse echipamente (birouri, calculatoare etc.) necesare bunei desfășurări a activității, astfel cum prevede art. 4 alin. (2) și alin. (4) din lege.

În cazuri excepționale, misiunile de control/audit se pot desfășura și la sediul Curții de Conturi.

26. Conform prevederilor art. 4 alin. (2) din lege, la solicitarea Curții de Conturi, entitățile supuse verificării sunt obligate să îi transmită, sub semnătură, actele, documentele și informațiile solicitate, la termenele și în structura stabilită, și să îi asigure accesul în sediile acestora.

În caz contrar, se va proceda la aplicarea prevederilor art. 128 din lege („încălcarea obligațiilor prevăzute la art. 4 alin. (2) se penalizează cu 50 lei pentru fiecare zi de întârziere”), potrivit procedurii stabilite la pct. 114—118 din prezentul regulament. De asemenea, în funcție de situația concretă, acțiunile de verificare pot fi suspendate până la prezentarea documentelor solicitate. Suspendarea se face conform metodologiei interne a Curții de Conturi.

27. La solicitarea auditorilor publici externi, conform art. 4 alin. (3) din lege, persoanele fizice sau juridice deținătoare de acte sau documente sunt obligate să le pună la dispoziția acestora.

28. Entitățile supuse verificării, potrivit prevederilor art. 4 alin. (5) din lege, poartă întreaga răspundere pentru acțiunile lor și nu pot fi absolvite de această răspundere prin invocarea rapoartelor Curții de Conturi.

29. Conducerea entităților supuse verificării răspunde, potrivit legii, pentru:

— pregătirea și prezentarea integrală și la termenul solicitat a situațiilor financiare, precum și a tuturor documentelor și a informațiilor, în concordanță cu reglementările legale în vigoare. Toate situațiile solicitate entității verificate se prezintă de aceasta, sub semnătură, în conținutul și în forma cerută;

— organizarea și desfășurarea activității de control intern și audit intern;

— stabilirea întinderii prejudiciului (dacă este cazul), dispunerea măsurilor pentru recuperarea acestuia, potrivit prevederilor art. 31 alin. (3) din lege.

CAPITOLUL II

Organizarea, efectuarea controlului, întocmirea actelor de control și valorificarea constatărilor înscrise în actele de control

SECȚIUNEA 1

Atribuțiile, competențele și obiectivele controlului Curții de Conturi

Domenii și entități controlate

30. În temeiul art. 1 alin. (1) din lege, domeniile care intră în competența de control a Curții de Conturi sunt redate, în principal, la art. 17 din lege, prevederi care se referă la: modul de formare și utilizare a resurselor bugetului consolidat pe parcursul execuției bugetare și pentru perioadele expirate, după caz; formarea și gestionarea datoriei publice și situația garanțiilor guvernamentale; utilizarea diverselor forme de sprijin financiar acordat de stat sau de unitățile administrativ-teritoriale; 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; constituirea, utilizarea și gestionarea resurselor financiare privind protecția mediului, îmbunătățirea calității condițiilor de viață și de muncă; alte domenii stabilite, potrivit legii, în competența Curții de Conturi.

31. Potrivit prevederilor art. 27 alin. (2) din lege, Curtea de Conturi exercită controlul și la autoritățile cu atribuții în domeniul privatizării, iar în baza prevederilor art. 36 din lege, efectuează controale și pe parcursul execuției bugetare și pentru perioadele expirate, după caz, la persoanele prevăzute la art. 18 și 19 din lege.

32. 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. 3 alin. (2) din lege.

33. În cadrul atribuțiilor sale, Curtea de Conturi exercită controlul la entitățile prevăzute la art. 18 și 19 din lege, unde sunt urmărite, în principal, în funcție de competențe, aspectele redate la art. 27 alin. (1) din lege.

34. Curtea de Conturi, în baza prevederilor legii sale de organizare și funcționare, precum și a altor prevederi legale, poate exercita, pe baza 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 expirate, după caz;

b) entitățile aflate în raporturi de subordonare, coordonare, aflate sub autoritatea sau care funcționează pe lângă instituțiile publice verificate, respectiv regii autonome, companii și societăți naționale, societăți comerciale la care statul și/sau unitățile administrativ-teritoriale dețin, individual ori împreună, majoritatea capitalului 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:

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

— modul în care s-a asigurat respectarea clauzelor stabilite prin contractele de privatizare;

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

f) persoanele fizice și juridice, indiferent de forma de proprietate, care:

— 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;

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

— 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 verificarea de către Camera Deputaților și/sau Senat a modului de gestionare a resurselor publice.

35. Prin verificările sale la entitățile și persoanele prevăzute la pct. 34, Curtea de Conturi urmărește, conform prevederilor art. 27 alin. (1) din lege, în principal, după caz, următoarele aspecte:

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;

c) utilizarea fondurilor alocate de la buget sau din alte fonduri speciale, conform destinației stabilite;

d) calitatea gestiunii economico-financiare;

e) economicitatea, eficacitatea și eficiența utilizării fondurilor publice.

Alte atribuții legate de control

36. În îndeplinirea atribuțiilor de control pe care le conferă legea, Curtea de Conturi poate, în baza art. 93 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.

Totodată, conform prevederilor art. 4 alin. (6) din lege, autoritățile publice cu atribuții de control financiar, control fiscal, precum și de control sau supraveghere prudențială în alte domenii au obligația să efectueze cu prioritate verificări specifice, la solicitarea Curții de Conturi.

Această solicitare a Curții de Conturi se notifică instituțiilor specializate printr-o adresă semnată de către șeful de departament sau directorul camerei de conturi, conform competenței teritoriale. Modul de întocmire și conținutul adresei sunt prevăzute la pct. 60.

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

SECȚIUNEA a 2-a

Organizarea și efectuarea controlului

37. Activitatea de control se desfășoară conform Programului anual de activitate, aprobat de plenul Curții de Conturi, și tematicilor specifice elaborate de departamentele de

specialitate, pe categorii de persoane juridice, domenii sau sectoare de activitate.

Notificarea entității

38. Entitățile incluse în Programul anual de activitate, aprobat de plenul Curții de Conturi, sunt notificate, conform prevederilor art. 28 din lege, asupra controlului care urmează să se efectueze de structurile de specialitate ale Curții de Conturi.

Adresa de notificare, al cărei model este prevăzut în anexa nr. 1, este semnată de șeful de departament/directorul camerei de conturi și se transmite entității ce urmează a fi verificată, de regulă, cu cel mult 10 zile lucrătoare înainte de începerea controlului.

În cadrul acțiunilor de documentare sau în cazul unor controale declanșate operativ, notificarea se face cu cel puțin două zile lucrătoare înainte de data începerii acestora.

Desemnarea auditorilor publici externi

39. Auditorii publici externi care urmează să efectueze controlul sunt propuși de către directorii direcțiilor din cadrul departamentelor*/directorii adjuncți ai camerelor de conturi și aprobați de către șefii de departament sau de către directorii camerelor de conturi.

40. Directorii din cadrul departamentelor/directorii adjuncți ai camerelor de conturi propun pentru fiecare acțiune de control, de regulă, câte 2 sau mai mulți auditori publici externi, care formează echipa de control, în funcție de volumul de operațiuni ale entității și de complexitatea acțiunii.

41. În cazul în care echipa de control este formată din 2 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, precum și de a urmări și coordona întreaga acțiune.

Emiterea delegației de control

42. Pentru efectuarea controlului la entitatea nominalizată în Programul anual de activitate, șefii departamentelor de specialitate/directorii camerelor de conturi emit delegația de control, al cărei model este prevăzut în anexele nr. 2.1 și 2.2.

În aceasta se precizează în mod explicit: auditorii publici externi desemnați și denumirea acțiunii, entitatea nominalizată pentru verificare, perioada de desfășurare a controlului. După finalizarea acțiunii, delegația de control se atașează la actul de control.

Delegația de control se actualizează în situația în care acțiunile de control se prelungesc ca perioadă de timp.

43. Este interzisă auditorilor publici externi efectuarea unor acțiuni de documentare și verificare fără a deține delegația de control și fără să fie notificată în prealabil entitatea la care urmează a fi efectuată acțiunea.

Organizarea acțiunilor de control

44. Conducătorii structurilor din cadrul Curții de Conturi pot participa, după caz, la ședința de deschidere de la entitatea controlată pentru prezentarea echipei de control.

În cadrul acestei discuții cu managementul entității verificate se prezintă tema acțiunii și se stabilesc persoanele de contact, logistica necesară, precum și alte detalii pentru realizarea în bune condiții a respectivei acțiuni de control.

45. 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 controlului, elementele prevăzute în Legea nr. 252/2003 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 controlului, perioada controlată, numărul și data actului de control întocmit.

* În cazul departamentelor de control/audit care au în structură direcții și, respectiv, servicii subordonate direct șefului de departament, prin sintagma *director direcție din cadrul departamentului* se înțelege director/șef serviciu din cadrul departamentului.

46. După ce a fost desemnată pentru efectuarea acțiunii, echipa de auditori își planifică activitatea de control pentru a realiza o armonizare adecvată între obiectivele de control stabilite, probele care trebuie colectate pentru atingerea acestor obiective, metodele prin care urmează să se obțină probe suficiente și temeinice, precum și bazele pentru evaluarea probelor.

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 șeful departamentului/directorul camerei de conturi. Planul cuprinde, în principal, următoarele: entitatea verificată; obiectivele controlului cuprinse în tematica de control; perioada supusă verificării; auditorii publici externi desemnați să efectueze controlul; șeful de echipă nominalizat; repartizarea obiectivelor de control pe fiecare auditor; perioada de efectuare a controlului.

Planul de control poate fi modificat și completat pe parcursul desfășurării acțiunii în funcție de situația reală constatată pe teren.

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

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

- operațiunile și tranzacțiile efectuate de entitatea controlată, inclusiv operațiunile/tranzacțiile cu părțile afiliate;

- sistemul de control intern al entității, rapoartele auditurilor interne și externe anterioare, precum și modul în care au fost implementate recomandările acestora;

- informațiile privind statutul, regulamentele interne, contractele economice etc.

48. Auditorii publici externi au obligația de a examina ultimul act de control încheiat de Curtea de Conturi la entitatea controlată, precum și, dacă se impune, modul de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse de Curtea de Conturi în procesul de valorificare și să consemneze despre acestea în actul de control.

Auditorii publici externi au, de asemenea, obligația de a solicita și de a examina actele de control întocmite la entitatea verificată de către alte organe de control.

49. Acțiunea de control se efectuează, de regulă, la sediul entității verificate. În cazuri excepționale, verificarea se poate face și la sediul Curții de Conturi sau al camerei de conturi, iar acest lucru se stabilește de către șeful departamentului/directorul camerei de conturi, la propunerea motivată a auditorilor publici externi.

50. În cazul în care controlul se efectuează la sediul Curții de Conturi sau al camerei de conturi, se transmite conducerii entității ce urmează a fi controlată o scrisoare semnată de către conducerea structurii de control, cuprinzând actele și documentele tehnico-operative și financiar-contabile, în original, referitoare la obiectivele supuse verificării, necesare pentru realizarea acțiunii, precum și termenul maxim la care acestea trebuie puse la dispoziția echipei de control.

51. Pentru actele și documentele solicitate de Curtea de Conturi în baza prevederilor art. 4 din lege, prin scrisoarea prevăzută la pct. 50, precum și pentru orice alte documente solicitate pe parcursul desfășurării acțiunii și aduse la sediul structurii Curții de Conturi de către reprezentanții entității verificate pe cheltuiala acesteia, se încheie proces-verbal de predare-primire între echipa de control și acești reprezentanți, atât în momentul primirii, cât și la sfârșitul acțiunii de control, când respectivele acte și documente se restituie.

52. Auditorii publici externi sunt obligați să asigure integritatea și securitatea actelor și documentelor aparținând entității controlate, în cazul în care verificarea se face la sediul Curții de Conturi sau al camerei de conturi.

53. Prevederile pct. 48—52 se aplică și în cazul misiunilor de audit financiar și audit al performanței.

Proceduri folosite pentru realizarea acțiunilor de control

54. Conform prevederilor art. 1 alin. (2) din lege, controlul Curții de Conturi se efectuează prin proceduri de audit. Procedurile utilizate se selectează în funcție de specificul activității entității controlate și de obiectivele de control stabilite, după cum urmează:

- teste de control, al căror scop este verificarea modului de funcționare a sistemului financiar-contabil utilizat de entitate și a celui de control intern, pentru a evalua în ce măsură auditorii publici externi se pot baza pe rezultatele acestora;

- proceduri de fond, care constituie, în principal, verificări directe ale operațiunilor/tranzacțiilor și ale informațiilor contabile. Prin procedurile de fond se verifică de către auditori, de asemenea, dacă toate operațiunile și tranzacțiile economice verificate sunt în conformitate cu legislația și cu reglementările în vigoare.

Cele mai utilizate metode și tehnici de colectare a probelor sunt: examinarea documentelor, organizarea de grupuri de dezbateri, chestionare, interviuri, precum și observarea directă, prezentate după cum urmează:

- a) *examinarea documentelor.* Pentru realizarea controlului, auditorii publici externi trebuie să examineze actele și documentele tehnico-operative și financiar-contabile referitoare la obiectivele supuse verificării.

Pentru realizarea acestei activități auditorii publici externi urmează să analizeze, fără a fi limitative, și informații referitoare la:

- planificarea strategică și operațională a entităților controlate;

- controalele dispuse de conducere entității verificate;

- stenogramele sau procesele-verbale ale ședințelor adunărilor generale ale acționarilor, consiliilor de administrație și ale conducerii executive, precum și ale organelor deliberative;

- reclamații și contestații și modul de soluționare a acestora;

- rapoartele de activitate ale entităților controlate și ale unităților subordonate acestora;

- rapoartele de audit sau de control precedente;

- rapoartele de audit intern;

- b) *grupurile de dezbateri* reprezintă o metodă utilizată de auditor pentru a colecta opinii și idei de la persoanele în măsură să dea relații în legătură cu obiectivele controlului;

- c) *chestionarele* se utilizează de auditor, în vederea obținerii unor informații privind o anumită problemă. Avantajele acestora constau în faptul că pot fi obținute o multitudine de informații cu privire la problematica abordată, într-un timp relativ scurt;

- d) *interviurile* reprezintă o metodă de investigare utilizată de auditor în scopul obținerii de date și de informații în legătură cu problematica de control abordată;

- e) *observarea directă* este o tehnică ce poate fi utilizată de auditori pentru analiza diferitelor procese sau fenomene economice ori sub aspectul comportamentului managementului sau al personalului entității verificate.

Cele de mai sus se completează cu prevederile pct. 166 lit. b), acestea nefiind limitative.

Aceste proceduri nu sunt limitative.

55. În cadrul acțiunii de control, operațiunile și documentele financiar-contabile ce se verifică se selectează prin eșantionare.

Eșantionarea presupune aplicarea de către auditor a procedurilor de audit numai asupra unei părți a operațiunilor și documentelor financiar-contabile, astfel încât, după analizarea probelor selectate, concluziile să poată fi extinse.

Eșantionul trebuie să fie selectat astfel încât să fie reprezentativ. *Eșantionul reprezentativ* este acel eșantion în care elementele controlate sunt aproximativ identice caracteristicilor specifice tuturor operațiunilor și documentelor financiar-contabile ale entității controlate. Aceasta înseamnă că elementele incluse în eșantion sunt asemănătoare cu cele

rămase în afara eșantionului, iar pe baza lor se pot formula concluziile în legătură cu obiectivele de control urmărite, întrucât definesc domeniul supus verificării.

56. Eșantionul poate fi selectat atât prin metode statistice, cât și prin metode nestatistice.

Metoda de eșantionare statistică folosește teoria probabilităților pentru determinarea mărimii eșantionului, oferind posibilitatea obținerii unor concluzii pertinente pentru întreaga populație. Metodele statistice cele mai frecvent utilizate sunt: selecția aleatorie și selecția sistematică.

Metoda eșantionării nestatistice are la bază raționamentul profesional al auditorului, concluziile privind operațiunile și documentele financiar-contabile făcându-se pe baza propriului raționament.

SECȚIUNEA a 3-a

Întocmirea actelor de control

Tipuri de acte de control

57. În cazul controalelor efectuate pe parcursul execuției bugetare și pentru perioadele expirate, la instituțiile publice, precum și la celelalte persoane prevăzute la art. 18, 19 și la art. 27 alin. (2) și (3) din lege, se întocmesc următoarele tipuri de acte de control:

- raport de control;
- proces-verbal de constatare;
- notă de constatare;
- notă unilaterală, în condițiile pct. 112 lit. a).

58. Raportul de control, al cărui model este prevăzut în anexa nr. 3, se întocmește, în baza prevederilor art. 30 alin. (2) din lege, de către auditorii publici externi desemnați să efectueze verificarea.

În raportul de control, auditorii publici externi prezintă:

- a) obiectivele de control prevăzute în tematica specifică la care s-au constatat abateri de la legalitate și regularitate care nu au determinat producerea de prejudicii. Fiecare constatare este însoțită de descrierea măsurilor luate în timpul controlului;
- b) obiectivele de control prevăzute în tematica specifică la care s-au constatat abateri de la legalitate și regularitate care au determinat producerea de prejudicii. Fiecare constatare este însoțită de descrierea măsurilor luate în timpul controlului;
- c) obiectivele de control prevăzute în tematica specifică la care s-au constatat fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale;
- d) obiectivele de control prevăzute în tematica specifică la care nu s-au constatat abateri de la legalitate și regularitate.

Toate abaterile constatate și prezentate pe scurt în raport sunt detaliate în procesele-verbale de constatare, anexe la raportul de control.

Raportul de control se semnează numai de către auditorii publici externi.

59. Procesul-verbal de constatare se întocmește:

a) în cazul în care se constată abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea unor prejudicii, conform modelului prevăzut în anexa nr. 4.1;

b) în cazul în care se identifică fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale se întocmește procesul-verbal de constatare, distinct, al cărui model este prevăzut în anexa nr. 4.2.

Procesul-verbal de constatare se semnează de auditorii publici externi care au efectuat verificarea și de către reprezentanții legali ai persoanei juridice controlate.

60. În cazul în care este necesar pentru fundamentarea și instrumentarea unor constatări, Curtea de Conturi poate solicita unor instituții ale statului efectuarea cu prioritate a unor verificări de specialitate. Această solicitare a Curții de Conturi se notifică instituțiilor specializate printr-o adresă semnată de șeful de departament/directorul camerei de conturi (conform competenței teritoriale), la propunerea auditorilor publici externi.

În adresă se precizează 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 întocmit la solicitarea Curții de Conturi constituie anexă la procesul-verbal de constatare.

61. Nota de constatare se întocmește:

a) în cazul în care, ca urmare a controalelor efectuate, se constată abateri pentru clarificarea cărora se impune continuarea controlului la altă entitate și/sau de către alte structuri ale Curții de Conturi;

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

c) în cazul în care se constată abateri a căror reconstituire ulterioară nu mai este posibilă. În această situație, nota de constatare se întocmește și se semnează în momentul identificării abaterilor. În cazul în care se refuză semnarea acestei note de către reprezentanții entității verificate, aceasta poate fi semnată de 1-2 martori.

În nota de constatare se consemnează situația de fapt, precum și, dacă este cazul, măsurile luate operativ pentru remedierea abaterilor constatate.

Forma și structura notei de constatare se adaptează modelului procesului-verbal de constatare.

Nota de constatare se semnează de către auditorii publici externi, reprezentanții legali ai persoanei juridice controlate sau, după caz, de alte persoane în prezența cărora s-a efectuat constatarea și constituie anexă la procesul-verbal de constatare și raportul de control, după caz.

Reguli generale de întocmire a actelor de control

Conținutul actelor de control

62. În actele de control se înscriu în mod obligatoriu următoarele date:

- numele și prenumele auditorilor publici externi care efectuează controlul;
- structura care efectuează controlul;
- numărul și data delegației de control;
- denumirea și adresa persoanei juridice controlate;
- codul fiscal/numărul de înregistrare la registrul comerțului al persoanei juridice controlate;
- ordonatorii de credite/conducătorii persoanei juridice controlate în perioada supusă controlului și în timpul controlului, cu precizarea intervalului de timp în care aceștia au asigurat conducerea;
- denumirea acțiunii de control;
- perioada în care s-a efectuat controlul;
- perioada supusă controlului;
- obiectivele controlului;
- constatările rezultate în urma controlului efectuat.

63. Pe parcursul desfășurării acțiunii, membrii echipei de control trebuie să discute și să analizeze constatările cu persoanele implicate, precum și cu conducerea entității, în vederea elucidării cauzelor și împrejurărilor care au condus la producerea abaterilor și a consecințelor economico-financiare.

Proiectul actului de control se prezintă conducerii entității și se analizează cu aceasta, la o dată stabilită de ambele părți, încercându-se cu acest prilej clarificarea eventualelor divergențe între constatările auditorilor și susținerile reprezentanților entității verificate. La această întâlnire poate participa și conducerea structurii de control.

Redactarea formei finale a actului de control se realizează după parcurgerea acestor etape, avându-se în vedere și eventualele probe noi prezentate de către conducerea/ reprezentanții entității verificate.

Înregistrarea și semnarea actelor de control

64. Actele de control care trebuie semnate bilateral se înregistrează la registratura entității verificate. Numărul de înregistrare se menționează în finalul actului de control.

În vederea semnării, actele de control menționate mai sus se depun/transmit entității verificate, însoțite de o adresă, semnată de auditorii publici externi care au efectuat controlul, prin care se stabilește și termenul pentru semnare.

În adresă se menționează și dreptul entității verificate de a formula și de a transmite obiecțiuni la actul de control în termenul-limită de 15 zile lucrătoare de la data înregistrării actului de control la entitatea verificată.

Totodată, se precizează și structura Curții de Conturi și adresa acesteia unde se depun/transmit obiecțiunile.

Termenul pentru semnarea procesului-verbal de constatare de către reprezentanții legali ai entității verificate și, după caz, a notei de constatare este de până la 5 zile lucrătoare de la data înregistrării actului de control la registratura entității verificate sau data confirmării de primire când actul se transmite acesteia prin poștă.

65. Procesele-verbale de constatare și notele de constatare se pot afla în următoarele situații:

— semnate fără obiecțiuni de către reprezentanții legali ai entității controlate. În acest caz se procedează de îndată la valorificarea actelor de control;

— semnate cu obiecțiuni de către reprezentanții legali ai entității verificate. În acest caz valorificarea actelor de control se face după primirea obiecțiunilor, dar nu mai târziu de 15 zile lucrătoare de la înregistrarea actelor de control la registratura entității verificate;

— refuzate să fie semnate. Acest fapt se menționează ca atare de către auditorii publici externi la finalul actului de control. În acest caz, după expirarea celor 15 zile lucrătoare de la data înregistrării actului de control la entitatea verificată, termen în care aceasta are dreptul de a depune obiecțiuni, se procedează de îndată la valorificarea constatărilor înscrise în actul de control.

Depunerea obiecțiunilor la actul de control

66. Reprezentanții legali ai persoanei juridice controlate pot face obiecțiuni la constatările înscrise în actul de control.

Acestea trebuie transmise/depuse la structura Curții de Conturi care a efectuat controlul, în termen de 15 zile lucrătoare de la înregistrarea actului de control la persoana juridică verificată.

În cazul în care obiecțiunile se depun după expirarea termenului de 15 zile lucrătoare de la data înregistrării actului de control la registratura entității controlate, acestea nu sunt avute în vedere la valorificarea constatărilor.

Numărul de exemplare în care se întocmesc actele de control

67. Numărul de exemplare în care se întocmesc actele de control se stabilește în funcție de tipul actului, după cum urmează:

a) în cazul în care în raportul de control nu au fost consemnate abateri, acesta se întocmește într-un singur exemplar, înregistrat la registratura generală a Curții de Conturi sau, după caz, la registratura din cadrul structurilor teritoriale ale acesteia;

b) în cazul în care în raportul de control au fost consemnate abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea unor prejudicii și/sau fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, acesta se întocmește în numărul necesar de exemplare, în funcție de modul de valorificare;

c) în cazul în care au fost întocmite procese-verbale de constatare și/sau note de constatare, anexe la raportul de control, acestea se întocmesc în numărul necesar de exemplare, în funcție de modul de valorificare.

Toate exemplarele actelor de control trebuie să conțină semnătura în original a auditorilor publici externi și, respectiv, după caz, a reprezentanților legali ai persoanelor juridice controlate.

Numărul de exemplare în care a fost întocmit actul de control se consemnează la finalul acestuia. De asemenea, la finalul actelor semnate bilateral se menționează faptul că prin semnarea acestora de către conducerea entității verificate se certifică restituirea documentelor puse la dispoziția echipei de control.

În cazul în care nu au fost constatate abateri, certificarea restituirii documentelor puse la dispoziție de entitatea verificată se face printr-o minută care se anexează la raportul de control.

Extinderea controlului

68. În situația în care se constată abateri de la legalitate și regularitate care provin din exercițiile financiare anterioare celui verificat, controlul se poate extinde și asupra acestora.

Extinderea se propune de către auditorii publici externi și se aprobă de șeful de departament/directorul camerei de conturi, după caz. În situația în care este necesară extinderea acțiunii de control, se procedează conform metodologiei de elaborare, modificare și urmărire a realizării Programului anual de activitate.

Reguli specifice de întocmire a procesului-verbal de constatare

Modul de întocmire a proceselor-verbale de constatare

69. În cazul constatării de abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea unor prejudicii și/sau fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, consemnate în actele de control întocmite, acestea vor fi expuse clar și concis și vor fi însoțite de probe relevante.

70. Redactarea proceselor-verbale de constatare se face sistematizat, pe naturi de abateri, cu indicarea frecvenței acestora în cadrul eșantionului verificat și cu prezentarea celor mai concludente exemple, iar celelalte cazuri se prezintă în situații anexe.

71. Anexele la procesul-verbal de constatare se constituie din: situații, tabele, acte sau documente necesare susținerii constatărilor, în copie ori în original, după caz, și note de relații.

72. Tabelele și situațiile anexate la procesul-verbal de constatare se semnează de echipa de control, de reprezentanții persoanei juridice controlate și de salariații cu atribuții în activitatea respectivă.

73. Documentele sau actele în care sunt consemnate operațiuni patrimoniale, financiar-contabile etc., necesare confirmării constatărilor, se anexează în copie la procesul-verbal de constatare.

74. În situația în care se constată producerea unor fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, se întocmește proces-verbal de constatare, distinct (în care nu se consemnează și alte abateri), ce constituie parte integrantă a raportului de control. La acest proces-verbal de constatare, distinct, al cărui model este prevăzut în anexa nr. 4.2, se anexează în original documentele care au stat la baza constatărilor. În acest caz, entitatea controlată are obligația de a-și păstra copii ale documentelor ridicate în original.

Pentru documentele ridicate în original se va întocmi proces-verbal de ridicare documente în care se va consemna fiecare act ridicat. Procesul-verbal se încheie în două exemplare și este semnat atât de către auditorii publici externi, cât și de conducerea entității verificate. Un exemplar al procesului-verbal se lasă la entitatea verificată.

Notele de relații

75. Pe parcursul desfășurării acțiunii de control, în vederea clarificării împrejurărilor și a cauzelor care au condus la crearea de abateri de la legalitate și regularitate sau producerea de fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, auditorii publici externi solicită, după caz, note de relații, al căror model este prevăzut în anexa nr. 5, persoanelor cu atribuții în domeniul în care s-au constatat aceste abateri. În nota de relații se descriu faptele în legătură cu care se solicită clarificări.

76. La redactarea actelor de control se au în vedere notele de relații solicitate (în măsura în care răspunsurile formulate au legătură directă cu întrebările puse), consemnându-se în mod explicit atât conținutul acestora, cât și punctul de vedere al auditorilor publici externi față de răspunsurile date la întrebările puse în notele de relații, precum și măsurile luate de persoana juridică controlată.

77. Notele de relații se pot lua în orice etapă a controlului, în acestea fiind stabilite întrebări precise, formulate astfel încât răspunsurile date să asigure clarificarea împrejurărilor în care au fost produse aspectele reținute de control.

78. Notele de relații se solicită, dacă este posibil, și persoanelor care la data controlului nu mai sunt angajate la entitatea controlată. Aceste note de relații se obțin cu sprijinul și prin intermediul entității verificate.

79. Solicitarea notelor de relații are ca scop clarificarea unor aspecte constatate în timpul controlului. Persoanele cărora le sunt adresate notele de relații pot prezenta orice alte date sau documente necunoscute de auditorii publici externi, care contribuie la clarificarea constatărilor.

Conținutul proceselor-verbale de constatare

80. În afara elementelor prevăzute la pct. 62, în procesele-verbale de constatare în care sunt consemnate abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea de prejudicii ori fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, se înscriu, în principal, pentru fiecare abatere/faptă, conform modelelor prevăzute în anexele nr. 4.1 și 4.2, următoarele:

- a) descrierea abaterii de la legalitate și regularitate; descrierea abaterii se face cât mai complet, pe bază de date, documente și alte dovezi relevante;
- b) legea sau altă reglementare încălcată, cu indicarea articolului, literei și a conținutului acesteia;
- c) estimarea valorii operațiunilor care constituie abateri, ce se determină pe bază de date, documente și alte probe relevante;
- d) cauzele și împrejurările care au condus la încălcarea legii sau a altor norme;
- e) consecințele economico-financiare ale abaterilor de la legalitate și regularitate;
- f) persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat abateri, poziția acestora față de abaterile constatate, exprimată în nota de relații, precum și punctul de vedere motivat al auditorilor publici externi cu privire la aceasta;
- g) măsurile luate de entitatea verificată în timpul controlului.

SECȚIUNEA a 4-a

Valorificarea constatărilor înscrise în actele de control

Evidența actelor de control

81. Actele de control întocmite ca urmare a controalelor efectuate pe parcursul execuției bugetare și pentru perioadele expirate sau a controalelor tematice (rapoarte de control, procese-verbale de constatare, note de constatare, note unilaterale) se depun și se înregistrează în evidența structurii care a efectuat controlul (departament sau camera de conturi). Acestea se înregistrează și în Registrul special privind evidența actelor întocmite și modul de valorificare a constatărilor consemnate în acestea, al cărui model este prevăzut în anexa nr. 6.

Acest registru se completează permanent prin grija directorului din cadrul departamentului și a directorului adjunct al camerei de conturi.

Notele întocmite de către auditorii publici externi în procesul de valorificare

82. În cazul în care reprezentanții persoanei juridice controlate formulează obiecțiuni la actul de control, auditorii publici externi întocmesc o notă conținând poziția motivată legal referitoare la obiecțiunile în cauză. Nota se întocmește în termen de maximum 5 zile lucrătoare de la data înregistrării obiecțiunilor la structura care a efectuat controlul.

83. La actele de control încheiate și înregistrate în evidența structurii Curții de Conturi se atașează o notă întocmită de auditorii publici externi care au efectuat controlul și în care se înscriu, în mod concret și explicit, abaterile constatate și propunerile privind modul de valorificare a constatărilor. Această notă se întocmește după primirea obiecțiunilor și formularea punctului de vedere al auditorilor publici externi asupra acestora.

Valorificarea constatărilor înscrise în rapoartele de control

84. Rapoartele de control se valorifică în funcție de conținutul acestora, după cum urmează:

a) rapoartele de control în care nu au fost consemnate abateri se repartizează de către șeful departamentului către directorul din cadrul departamentului și, respectiv, de către directorul camerei de conturi către directorul adjunct, pentru a fi analizate de aceștia.

În termen de 10 zile lucrătoare de la data înregistrării actului în evidența structurii, directorul din cadrul departamentului/directorul adjunct al camerei de conturi întocmește o notă cuprinzând punctul său de vedere privind conținutul actului de control. Nota se anexează la raportul de control.

În cazul în care controlul a fost dispus și coordonat de un departament de specialitate din cadrul Curții de Conturi, nota aprobată de directorul camerei de conturi, însoțită, eventual, de raportul de control, se înaintează departamentului în cauză, la solicitarea acestuia;

b) rapoartele de control în care au fost consemnate abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea unor prejudicii și/sau fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale (prezentate detaliat în procesele-verbale de constatare, anexe la raportul de control) se repartizează de către șeful de departament către directorul din cadrul departamentului și, respectiv, de către directorul camerei de conturi către directorul adjunct, pentru a fi analizate de către aceștia și a se întocmi proiectul documentelor de valorificare.

În termen de maximum 20 de zile lucrătoare de la primirea obiecțiunilor sau de la expirarea termenului de depunere a acestora, directorul din cadrul departamentului/directorul adjunct al camerei de conturi întocmește o notă cuprinzând punctul său de vedere privind conținutul actului de control și proiectul documentelor de valorificare (proiectul deciziei, proiectul adresei de sesizare a organelor de urmărire penală).

Actele de control încheiate de către auditorii publici externi, împreună cu notele și proiectul documentelor de valorificare, întocmite de către directorul din cadrul departamentului/directorul adjunct al camerei de conturi, se înaintează șefului de departament/directorului camerei de conturi.

Valorificarea constatărilor înscrise în procesele-verbale de constatare

85. Procesele-verbale de constatare în care au fost consemnate abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea unor prejudicii ori fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale se valorifică împreună cu raportul de control la care acestea constituie anexe, potrivit pct. 84 lit. b).

Măsurile dispuse de către Curtea de Conturi pentru valorificarea constatărilor din actele de control

86. Pentru valorificarea constatărilor înscrise în rapoartele de control și, respectiv, în procesele-verbale de constatare — anexe ale acestora, Curtea de Conturi poate stabili:

- a) potrivit prevederilor art. 94 din lege:
 - a.1) suspendarea aplicării măsurilor care contravin reglementărilor legale din domeniul financiar, contabil și fiscal;
 - a.2) blocarea fondurilor bugetare sau speciale, atunci când se constată utilizarea nelegală sau ineficientă a acestora;
 - a.3) înlăturarea neregulilor constatate în activitatea financiar-contabilă sau fiscală controlată;
- b) potrivit prevederilor art. 31 alin. (3) și (4) din lege:
 - b.1) în situația în care se constată existența unor abateri de la legalitate și regularitate care au determinat producerea unor prejudicii, Curtea de Conturi comunică conducerii entității controlate această stare de fapt. Stabilirea întinderii prejudiciului și dispunerea măsurilor pentru recuperarea acestuia devin obligație a conducerii entității verificate;

b.2) 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, consemnate într-un proces-verbal de constatare distinct, conducătorul structurii (șeful departamentului/directorul camerei de conturi) sesizează, după obținerea avizului Departamentului juridic, organele în drept pentru asigurarea valorificării constatării și informează entitatea verificată;

c) potrivit prevederilor art. 96 din lege, Curtea de Conturi poate cere 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 controalelor efectuate, până la soluționarea definitivă a cauzelor în care sunt implicate.

Decizia

87. Pentru aplicarea măsurilor de valorificare prevăzute la pct. 86 lit. a), b.1) și c), se emite decizia al cărei model este prevăzut în anexa nr. 7.

88. Proiectul deciziei se întocmește de către directorul direcției din cadrul departamentului/directorul adjunct al camerei de conturi. Acesta este examinat de către șeful de departament sau de către directorul camerei de conturi, care îl semnează și îl remite spre executare conducerii entității verificate. Decizia este însoțită de o adresă de înaintare, al cărei model este prevăzut în anexa nr. 8, care se transmite prin poștă cu confirmare de primire.

89. În decizie se înscriu concret măsurile pe care entitatea verificată sau alte entități implicate trebuie să le aducă la îndeplinire în vederea înlăturării abaterilor constatate, precum și pentru stabilirea întinderii prejudiciului și dispunerea măsurilor pentru recuperarea acestuia.

Totodată, 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 cazul în care se propune blocarea fondurilor în baza art. 94 lit. b) din lege și/sau se cere suspendarea din funcție potrivit art. 96 din lege, proiectul de decizie, însoțit de actele de control, se transmite Departamentului juridic în vederea obținerii avizului acestuia. Departamentul juridic verifică îndeplinirea condițiilor legale pentru dispunerea măsurilor propuse și restituie documentele, însoțite de o adresă prin care comunică avizul asupra măsurilor propuse, structurii emitente.

90. În situația în care se constată existența unor abateri de la legalitate și regularitate care au determinat producerea de prejudicii, decizia cuprinzând măsurile pentru recuperarea acestora va fi adusă la cunoștință și organului ierarhic superior în subordinea căruia se află entitatea verificată sau organului de conducere colectivă, care aprobă, coordonează și controlează activitatea entității verificate și care, în cadrul atribuțiilor ce îi revin, va urmări modul de ducere la îndeplinire a măsurilor în cauză.

În cazul aleșilor locali decizia se transmite consiliului local/consiliului județean.

91. Deciziile se înregistrează în Registrul special prevăzut în anexa nr. 6, în vederea asigurării urmăririi modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse.

Analiza și soluționarea contestației la decizie

92. Împotriva măsurilor dispuse prin decizie, în termen de 15 zile lucrătoare de la data primirii acesteia, partea interesată poate depune contestație la structura Curții de Conturi care a emis decizia.

93. 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 la structura emitentă a deciziei.

94. Termenul de 15 zile lucrătoare pentru contestarea deciziei nu cuprinde ziua primirii deciziei și nici ziua expedierii contestației.

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

96. Nedepunerea contestației în termen atrage decăderea, cu excepția cazului în care entitatea verificată dovedește că a fost împiedicată printr-o împrejurare mai presus de voința ei. În acest caz, contestația se va depune în termen de 15 zile lucrătoare de la încetarea „împiedicării”, cu prezentarea motivelor care au determinat această situație.

97. Contestația trimisă prin poștă se socotește în termen dacă a fost predată recomandat la oficiul poștal în termenul prevăzut la pct. 94.

98. Contestația nu suspendă obligația executării deciziei.

99. În situația contestației formulate de conducerea entității verificate la decizia emisă de structurile Curții de Conturi, se procedează astfel:

a) atunci când decizia a fost emisă de către șeful departamentului de specialitate care a efectuat controlul, contestația se remite de către acesta directorului din cadrul departamentului respectiv. Acesta, în termen de 10 zile lucrătoare, 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 de către directorul camerei de conturi, contestația se remite de către acesta directorului adjunct, care, în termen de 10 zile lucrătoare, întocmește o notă cu punctul său de vedere referitor la argumentele prezentate în contestație.

100. Nota întocmită de directorul din cadrul departamentului/directorul adjunct al camerei de conturi se aprobă de șeful de departament/directorul camerei de conturi. Nota împreună cu contestația formulată de entitatea verificată, decizia emisă și procesele-verbale de constatare se transmit Comisiei de soluționare a contestațiilor, constituită conform pct. 101.

În acest sens, documentele sus-menționate, de la nivelul camerei de conturi, se transmit departamentului care coordonează domeniul ce a făcut obiectul verificării, în vederea analizei și soluționării contestației.

101. Contestațiile formulate împotriva deciziilor emise de structurile Curții de Conturi sunt examinate de comisii de soluționare a contestațiilor, formate după cum urmează:

a) un vicepreședinte, consilierul de conturi care coordonează departamentul care a efectuat verificarea și un alt consilier de conturi (desemnat de vicepreședinte), pentru deciziile emise de către departamentele de specialitate.

Structura care a efectuat controlul informează vicepreședintele cu privire la necesitatea constituirii Comisiei de soluționare a contestațiilor;

b) consilierul de conturi care coordonează domeniul ce a făcut obiectul verificării, un alt consilier de conturi (desemnat de către unul dintre vicepreședinți) și directorul din cadrul departamentului respectiv, pentru deciziile emise la nivelul camerelor de conturi.

102. La ședința Comisiei de soluționare a contestațiilor pot fi invitați și reprezentanții entității verificate, care pot depune acte și documente suplimentare pentru susținerea contestației. Aceștia pot fi asistați de avocat. Comisia de soluționare a contestațiilor examinează contestația împreună cu celelalte documente și emite o încheiere al cărei model este prevăzut în anexa nr. 9, prin care se poate dispune admiterea totală sau parțială a contestației ori respingerea acesteia.

103. Cu ocazia ședinței Comisiei de soluționare a contestațiilor, în vederea emiterii încheierii, secretarul de ședință întocmește un proces-verbal al ședinței, în care se consemnează participarea și a altor persoane decât membrii Comisiei de soluționare a contestațiilor (respectiv reprezentanți ai entității verificate). Totodată, în procesul-verbal se menționează, în sinteză, dezbaterile care au avut loc, precum și

actele și documentele suplimentare depuse de entitatea verificată în vederea susținerii contestației. Procesul-verbal al ședinței se semnează de membrii Comisiei de soluționare a contestațiilor și de secretarul de ședință.

104. Opinia separată și motivarea acesteia se anexează la încheiere și se semnează de către membrul Comisiei de soluționare a contestațiilor care a formulat-o.

105. Încheierea emisă de Comisia de soluționare a contestațiilor se comunică entității căreia i-au fost dispuse măsuri prin decizie și structurilor de control care au emis decizia.

Un exemplar al încheierii, împreună cu decizia și contestația la aceasta, se remite Departamentului juridic, în vederea reprezentării Curții de Conturi în eventualele litigii.

Sesizarea instanței

106. Împotriva hotărârilor înscrise în încheiere, entitatea verificată, în termen de 15 zile lucrătoare de la primirea comunicării, poate sesiza instanța de contencios administrativ competentă, în condițiile Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

107. Sesizarea instanței se depune la Secția de contencios administrativ și fiscal a Curții de Apel București, pentru încheierile emise de către structurile centrale ale Curții de Conturi.

108. În cazul încheierilor emise la nivelul camerelor de conturi, sesizarea instanței se depune la Secția de contencios administrativ și fiscal a tribunalelor județene.

Verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii

109. Verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii se realizează de către structurile din cadrul Curții de Conturi care le-au emis, de regulă, în cel mult 30 de zile calendaristice de la data prevăzută în decizie pentru comunicarea modului de ducere la îndeplinire a acesteia.

110. Pentru realizarea verificării modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii, la propunerea structurilor de control, în Programul anual de activitate, aprobat de plenul Curții de Conturi, se alocă, în mod distinct, fond de timp aferent acestei activități.

111. În vederea verificării modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii, conducătorii structurilor Curții de Conturi emit delegații de control, conform prevederilor pct. 42.

Acte întocmite în urma verificării modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii

112. Verificarea modului de ducere la îndeplinire a măsurilor dispuse prin decizii se finalizează astfel:

a) în situația în care măsurile privind remedierea abaterilor de la legalitate și regularitate au fost duse la îndeplinire în totalitate, iar prejudiciile au fost stabilite ca întindere și s-au dispus măsuri de recuperare potrivit legii, se întocmește o notă unilaterală. În aceasta se consemnează situația constatată. Nota se semnează numai de auditorii publici externi care au efectuat verificarea;

b) în cazul în care nu s-a acționat pentru suspendarea aplicării măsurilor care contravin reglementărilor legale din domeniul financiar-contabil, nu s-au blocat fondurile bugetare sau speciale în urma constatării utilizării nelegale ori ineficiente a acestora și nu au fost înlăturate abaterile de la legalitate și regularitate, altele decât cele cauzatoare de prejudicii, prevăzute la art. 94 din lege, se încheie proces-verbal de constatare. Acesta se întocmește cu respectarea prevederilor prezentului regulament. În baza actului de control astfel întocmit se sesizează organul ierarhic superior al entității controlate, solicitându-se acestuia printr-o scrisoare (însoțită de o copie a procesului-verbal de constatare) să ia măsuri care să asigure ducerea la îndeplinire de către entitatea aflată în subordine a măsurilor dispuse de Curtea de Conturi.

Atunci când se impune, se informează Parlamentul, Guvernul sau alte instituții interesate.

În cazul autorităților publice locale se sesizează consiliul local/consiliul județean pentru a lua măsurile care se impun;

c) în cazul în care conducerea entității verificate nu a dispus și nu a urmărit măsurile transmise de Curtea de Conturi pentru stabilirea întinderii prejudiciului și recuperarea acestuia, potrivit prevederilor art. 31 alin. (3) din lege, se întocmește proces-verbal de constatare. Acesta se întocmește cu respectarea prevederilor prezentului regulament și se înaintează de către șeful departamentului sau directorul camerei de conturi la Departamentul juridic, în vederea obținerii avizului pentru sesizarea organului de urmărire penală. După obținerea avizului, procesul-verbal de constatare se transmite organelor de urmărire penală însoțit de o adresă de sesizare semnată de șeful de departament/directorul camerei de conturi care a emis decizia, în vederea aplicării art. 128¹ din lege.

113. În condițiile în care conducerea entității verificate prezintă în scris argumente temeinice care justifică neducerea la îndeplinire la termen a măsurilor dispuse prin decizie, aceasta poate solicita prelungirea termenului. Conducerea structurii care a efectuat verificarea poate acorda un nou termen pentru realizarea măsurilor dispuse, care se comunică entității printr-o adresă separată. La finele noului termen se reia procedura de verificare.

Acte de control întocmite în cazul neducerii la îndeplinire a măsurilor dispuse în baza prevederilor art. 93 alin. (1) lit. b), c) și d), precum și ale art. 96 din lege

114. 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, se întocmește proces-verbal de constatare, în vederea aplicării prevederilor art. 127 lit. b) din lege.

În procesul-verbal de constatare se consemnează neducerea la îndeplinire a solicitărilor formulate, punctul de vedere al conducerii entității verificate și al persoanei care a fost desemnată efectiv să realizeze măsurile respective.

Procedura de întocmire a procesului-verbal de constatare și căile de atac al acestuia sunt prevăzute în prezentul regulament.

Potrivit prevederilor art. 127 lit. b) din lege, în cazul neîndeplinirii măsurilor dispuse în temeiul art. 93 alin. (1) lit. b), c) și d), precum și al art. 96 din lege, se aplică amendă civilă, egală cu salariul de la 2 până la 5 luni al persoanei care se face răspunzătoare de această situație.

Prin termenul *salariu* se înțelege salariul brut sau indemnizația brută.

Amenda civilă se stabilește prin încheiere, al cărei model este prevăzut în anexa nr. 10, emisă de o comisie constituită în acest sens din:

a) un vicepreședinte, consilierul de conturi care coordonează departamentul ce a efectuat verificarea și un alt consilier de conturi (desemnat de vicepreședinte);

b) directorul camerei de conturi, directorul adjunct și șeful de serviciu/un auditor public extern, altul decât cel care a efectuat controlul la entitatea în cauză, numit de directorul structurii, pentru acțiunile de control efectuate de către camerele de conturi.

115. Încheierea se transmite de către șeful departamentului/directorul camerei de conturi persoanelor/părților interesate. Un exemplar al încheierii emise de comisia la nivel central, precum și de comisiile de la nivel teritorial se remite Departamentului juridic, în vederea

reprezentării Curții de Conturi în instanță, în cazul în care încheierea este atacată prin sesizare.

116. Împotriva încheierii emise de comisia partea interesată poate face sesizare în termen de 15 zile lucrătoare de la data primirii acesteia.

Sesizarea se depune după cum urmează:

— la Secția de contencios administrativ și fiscal a Curții de Apel București, pentru încheierile emise de comisiile constituite la nivelul central al Curții de Conturi;

— la Secția de contencios administrativ și fiscal a tribunalelor județene, pentru încheierile emise de comisiile constituite la nivelul camerelor de conturi.

117. Pentru urmărirea încasării amenzii, șeful de departament/directorul camerei de conturi transmite încheierea organelor fiscale competente.

118. Sumele reprezentând amenzi civile se fac venit la bugetul de stat.

*
* *
*

Procedura prevăzută la pct. 114—118 se aplică și în cazul auditului financiar și auditului performanței.

Aceeași procedură se utilizează și în cazul încălcării obligației prevăzute la art. 4 alin. (2) din lege, situație în care se aplică prevederile art. 128 din lege (penalități de 50 lei/zi de întârziere).

Sesizarea organelor de urmărire penală competente

119. În cazul în care la raportul de control este anexat procesul-verbal de constatare prevăzut la pct. 74 (prin care auditorii publici externi au constatat existența unor fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale), directorul din cadrul departamentului/directorul adjunct al camerei de conturi examinează temeinic actul de control și întocmește proiectul adresei de sesizare a organului în drept.

Șeful departamentului/directorul camerei de conturi analizează conținutul actului de control și al proiectului de adresă și solicită avizul Departamentului juridic din cadrul Curții de Conturi. După obținerea avizului, adresa de sesizare, însoțită de raportul de audit la care este anexat procesul-verbal de constatare, se transmite organului de urmărire penală competent.

120. Despre măsura luată, privind sesizarea organelor de urmărire penală competente, este informată în scris și conducerea entității verificate.

*
* *
*

Procedura prevăzută la pct. 119 și 120 se aplică și în cazul auditului financiar și auditului performanței.

Modul de valorificare a notelor de constatare

121. În cazul în care, în urma verificărilor efectuate la entitățile cuprinse în Programul anual de activitate a Curții de Conturi, s-a întocmit nota de constatare care cuprinde abateri pentru clarificarea cărora este necesară continuarea controlului la altă entitate (care este, de asemenea, cuprinsă în program), aceasta este remisă cu o adresă de înaintare structurii Curții de Conturi în a cărei competență de verificare se află persoana juridică la care urmează a se extinde controlul.

Structura Curții de Conturi care a primit nota de constatare va continua și va finaliza acțiunea de verificare. În acest caz, nota de constatare se anexează la actul de control care se întocmește.

122. Atunci când persoana juridică la care urmează a se extinde controlul nu este cuprinsă în Programul anual de activitate a Curții de Conturi, notele de constatare în care sunt consemnate abateri pentru clarificarea cărora este necesară continuarea controlului la altă entitate se remit, cu adresă de înaintare, structurii competente din cadrul Curții de Conturi. La rândul ei, aceasta analizează și, dacă este cazul, solicită aprobarea pentru includerea în program a entității la care se propune extinderea acțiunii de verificare.

Nota de constatare se anexează la actul de control.

123. În cazul în care pentru instrumentarea și fundamentarea unor constatări se impune efectuarea unor verificări încrucișate și la entități aflate în competența de control a Curții de Conturi, altele decât la cea la care s-a realizat inițial controlul, se solicită aprobarea în vederea includerii în program și a acestora.

Nota de constatare se anexează la actul de control.

124. Notele de constatare în care sunt consemnate fapte a căror reconstituire ulterioară nu mai este posibilă, se anexează la procesul-verbal de constatare. Conținutul acestor note de constatare este prezentat sintetic și în cuprinsul procesului-verbal de constatare.

CAPITOLUL III

Organizarea și efectuarea auditului financiar, întocmirea raportului de audit și valorificarea constatărilor înscrise în raportul de audit

SECȚIUNEA 1

Atribuțiile și competențele Curții de Conturi privind auditul financiar

125. În baza prevederilor art. 16 alin. (3) și art. 22 din lege, Curtea de Conturi exercită activitatea de audit financiar asupra conturilor de execuție ale bugetului public consolidat.

126. Totodată, potrivit art. 1 alin. (2) din lege, auditul financiar se exercită de către Curtea de Conturi cu respectarea normelor proprii adoptate pe baza standardelor de audit internaționale general acceptate.

127. Curtea de Conturi efectuează auditul financiar, conform prevederilor art. 22 din lege, asupra următoarelor conturi 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.

128. Prin activitatea de audit financiar Curtea de Conturi urmărește dacă situațiile financiare sunt complete, reale și conforme cu legile și reglementările în vigoare, furnizând în acest sens o opinie.

129. 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) organismele 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

130. Obiectivul auditului financiar este acela de a obține asigurarea că situațiile financiare auditate sunt întocmite, sub toate aspectele semnificative, în conformitate cu cadrul de

raportare financiară aplicabil în România și respectă principiile legalității și regularității.

131. Responsabilitatea adoptării politicilor contabile corespunzătoare, a menținerii unui control intern adecvat și a efectuării de prezentări corecte în situațiile financiare revine entității auditate.

132. Auditorul trebuie să planifice și să efectueze auditul astfel încât să obțină o asigurare rezonabilă privind existența sau absența unor erori semnificative în situațiile financiare.

133. În auditarea conturilor de execuție, Curtea de Conturi urmărește, în principal:

a) exactitatea și realitatea datelor reflectate în situațiile financiare. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

— organizarea și conducerea evidenței operative și contabile;

— înregistrarea veniturilor și a cheltuielilor pe structura clasificăției bugetare;

— concordanța datelor înregistrate în evidența contabilă cu cele preluate în bilanțele de verificare și înscrise în bilanțurile contabile și conturile de execuție;

— întocmirea conturilor de execuție a bugetelor instituțiilor publice;

— reflectarea reală și exactă a operațiunilor financiar-contabile în bilanțurile contabile și conturile de execuție bugetară;

— încheierea exercițiului bugetar;

b) legalitatea stabilirii și încasării veniturilor statului, unităților administrativ-teritoriale, asigurărilor sociale de stat și ale instituțiilor publice finanțate integral sau parțial din venituri proprii. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

— stabilirea, urmărirea și încasarea sumelor datorate de contribuabili potrivit reglementărilor și procedurilor legale;

— realizarea veniturilor prevăzute în bugetele publice, în cuantumul și la termenele prevăzute de lege, identificarea cauzelor care au determinat nerealizarea acestora;

c) angajarea, lichidarea, ordonanțarea, plata și înregistrarea cheltuielilor conform reglementărilor legale și în concordanță cu prevederile legii bugetare. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

— evidența angajamentelor din care derivă obligații de plată;

— efectuarea cheltuielilor în limitele creditelor bugetare aprobate și numai în legătură cu activitatea instituției publice respective;

— efectuarea cheltuielilor în conformitate cu legislația care le reglementează, cu încadrarea în limita angajamentelor asumate, cu aprobarea ordonatorului de credite, cu avizul compartimentelor de specialitate și viza pentru controlul financiar preventiv;

— existența documentelor justificative, întocmite conform legii, care atestă exactitatea și realitatea sumelor datorate;

— utilizarea creditelor bugetare și efectuarea cheltuielilor în structura prevăzută de clasificăția bugetară;

— efectuarea vărsămintelor și a contribuțiilor către bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat și celelalte bugete publice, în cuantumul și la termenele legale;

d) autorizarea și legalitatea modificărilor aduse prevederilor inițiale ale bugetelor publice. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

— legalitatea modificărilor aduse prevederilor inițiale ale bugetelor;

— efectuarea virărilor de credite bugetare pe subdiviziunile clasificăției bugetare;

e) acordarea de la buget sau din fonduri speciale a subvențiilor și alocațiilor pentru investiții și utilizarea lor conform destinațiilor stabilite. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

— înscrierea în liste a obiectivelor de investiții în continuare și a celor noi pe baza documentațiilor tehnico-economice aprobate;

— organizarea și desfășurarea licitațiilor, încheierea contractelor;

— efectuarea cheltuielilor pentru obiectivele cuprinse în lista de investiții;

— acordarea avansurilor, efectuarea plăților către antreprenori și furnizori pe bază de documente legal întocmite, certificate și aprobate, în limita prevederilor bugetare;

— executarea, livrarea și recepția lucrărilor cu respectarea clauzelor contractuale;

f) contractarea împrumuturilor, rambursarea ratelor scadente ale acestora și plata dobânzilor aferente. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

— garantarea împrumuturilor;

— încadrarea în limitele aprobate prin lege a acordurilor de împrumut;

— încheierea contractelor de împrumut și respectarea clauzelor contractuale;

— rambursarea ratelor scadente, plata dobânzilor aferente și plata comisioanelor, cu respectarea termenelor din acordul de împrumut;

g) creanțele și obligațiile statului și ale unităților administrativ-teritoriale; protejarea activelor. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

— caracterul îndreptățit sau garantat al creanțelor și obligațiilor;

— stabilirea și aplicarea măsurilor de protejare a activelor;

— înregistrarea creanțelor și a obligațiilor în contabilitate pe baza documentelor justificative;

— încasarea creanțelor și plata obligațiilor;

h) concesionarea sau închirierea de bunuri proprietate publică și concesionarea de servicii cu caracter public. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

— operațiunile de concesionare și/sau închiriere de bunuri proprietate publică, precum și concesionarea de servicii cu caracter public;

— organizarea licitațiilor, încheierea contractelor în conformitate cu prevederile legale și urmărirea de către locator a respectării clauzelor contractuale;

i) modul de gestionare a mijloacelor materiale și bănești și asigurarea integrității patrimoniului. În cadrul acestui obiectiv se au în vedere, în principal, următoarele:

— efectuarea inventarierii la termenul prevăzut de lege și înregistrarea în evidența contabilă a rezultatelor acesteia;

— gestionarea și utilizarea mijloacelor materiale și bănești primite;

— vânzarea și/sau scoaterea din funcțiune a activelor corporale;

j) alte obiective în limita competențelor stabilite de lege.

134. Situațiile financiare supuse auditului financiar sunt următoarele:

— bilanțul;

— contul de rezultat patrimonial (situația veniturilor, finanțărilor și cheltuielilor);

— situația fluxurilor de trezorerie;

— situația modificărilor în structura activelor/capitalurilor, anexe la situația financiară, care includ politici contabile și note explicative;

— contul de execuție bugetară.

Certificarea conturilor

135. Curtea de Conturi certifică, conform prevederilor legii, acuratețea și veridicitatea datelor din conturile de execuție verificate.

136. Certificarea contului de execuție nu constituie temei pentru exonerarea de răspundere juridică a entității auditate.

137. Pentru motive bine întemeiate, în termen de un an de la data la care s-a certificat contul de execuție, procedura examinării contului poate fi redeschisă.

138. Conturile de execuție și situațiile financiare supuse auditului trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute de lege pentru a face posibilă auditarea lor.

139. În cazul în care conturile prezentate nu întrunesc condițiile care să facă posibilă auditarea lor, auditorii publici

externi restituie documentele titularilor conturilor, potrivit prevederilor art. 30 alin. (3) din lege, consemnând această situație într-un proces-verbal de constatare. În procesul-verbal de constatare se va înscris în mod obligatoriu și termenul pentru refacerea sau completarea conturilor. Procedura de întocmire a procesului-verbal de constatare este similară cu cea prevăzută la cap. II.

Refacerea sau completarea conturilor de execuție se dispune prin decizie. Procedurile de întocmire și contestare a deciziei sunt cele prevăzute la cap. II.

În această situație, acțiunea de audit se suspendă până la refacerea/completarea conturilor, fapt ce se aduce la cunoștința entității auditate.

140. Dacă titularii conturilor nu se conformează acestei măsuri, completarea sau refacerea conturilor se face pe cheltuiala acestora, de către un expert contabil numit de Curtea de Conturi.

141. În vederea numirii expertului, Curtea de Conturi (șeful de departament sau, după caz, directorul camerei de conturi) solicită în scris Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România nominalizarea unor experți, în vederea refacerii conturilor de execuție la entitatea auditată.

142. După primirea nominalizării de la Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, șeful de departament la nivel central/directorul camerei de conturi la nivel teritorial transmite o scrisoare ordonatorului de credite respectiv, prin care îi comunică expertul numit, precum și obligativitatea, conform prevederilor art. 30 alin. (3) din lege, de a încheia contract pentru refacerea conturilor de execuție. Prin scrisoare se stabilește și termenul până la care ordonatorul de credite este obligat să încheie contractul cu expertul nominalizat.

143. În cazul în care ordonatorul de credite nu se conformează dispozițiilor de încheiere a contractului de refacere a conturilor de execuție și, pe cale de consecință, nu le prezintă Curții de Conturi, se procedează la aplicarea prevederilor art. 127 lit. a) din lege.

144. Nerespectarea de către ordonatorii de credite a obligației de a prezenta Curții de Conturi, în termenele stabilite, conturile ce urmează a fi auditate constituie abatere și se sancționează cu amendă civilă, potrivit art. 127 lit. a) din lege.

145. Abaterile menționate la pct. 143 și 144 se consemnează de auditorii publici externi în procesul-verbal de constatare, menționându-se punctul de vedere al conducerii entității și al persoanelor care au fost desemnate să realizeze măsurile respective. Amenda civilă prevăzută la art. 127 lit. a) din lege se stabilește prin încheiere de către comisia constituită potrivit cap. II.

146. Procedura de întocmire a procesului-verbal de constatare și căile de atac sunt cele prevăzute la cap. II.

SECȚIUNEA a 3-a

Organizarea misiunii de audit financiar

147. Misiunile de audit financiar se efectuează conform Programului anual de activitate, aprobat de plenul Curții de Conturi.

148. Entitățile incluse în Programul anual de activitate trebuie notificate asupra misiunii de audit financiar ce se efectuează de către structurile Curții de Conturi. Notificarea entității auditate urmează aceeași procedură ca și cea detaliată la cap. II.

149. Desemnarea auditorilor publici externi care urmează să realizeze auditul financiar și emiterea delegației misiunii de audit urmează o procedură similară cu cea prevăzută la cap. II.

150. După ce a fost desemnată pentru efectuarea misiunii, echipa de audit își planifică activitatea în scopul determinării naturii, a momentului și întinderii procedurilor de audit care urmează să fie efectuate pentru atingerea obiectivelor auditului.

151. În cazul excepțional în care se stabilește ca misiunea de audit să se realizeze la sediul Curții de Conturi sau al camerei de conturi, se aplică procedura stabilită la cap. II.

152. În momentul începerii activității de teren se organizează o întâlnire cu conducătorul entității auditate sau cu o altă persoană desemnată de acesta. În cadrul întâlnirii se prezintă

tema, obiectivele, calendarul auditului, precum și necesitatea punerii la dispoziție de către entitatea respectivă a logisticii necesare.

153. Conducătorii structurilor de specialitate din cadrul Curții de Conturi pot participa la întâlnirea de la entitatea auditată în vederea prezentării echipei de audit. Cu această ocazie se precizează și faptul că, în conformitate cu prevederile art. 4 din lege, entitățile auditate sunt obligate să transmită actele, documentele, informațiile solicitate, la termenele și în structura stabilite de Curtea de Conturi, și să asigure spații de lucru adecvate și accesul logistic corespunzător.

Dosarele de audit financiar

154. Auditorii publici externi întocmesc dosare de audit, care cuprind documentele primite sau elaborate în timpul auditului, indiferent de suportul pe care sunt prezentate. Dosarele de audit sunt de două tipuri: permanent și curent:

— dosarul permanent include informații relevante și de interes despre entitatea auditată și despre cadrul legal în care aceasta își desfășoară activitatea. Acestea pot fi utilizate pe mai multe exerciții financiare, fiind actualizate corespunzător;

— dosarul curent cuprinde documente de lucru și copii ale documentelor justificative pe care auditorul le consideră relevante sau extrase din acestea și cu ajutorul cărora se susțin constatările auditului. *Documentul de lucru* este suportul material pe care auditorul își consemnează observațiile, descrierile, aprecierile, concluziile asupra domeniului la care lucrează la un moment dat și se include în dosarul curent.

Etapele auditului financiar

155. Pentru efectuarea auditului financiar, auditorii publici externi parcurg următoarele etape: planificarea, execuția și raportarea.

SECȚIUNEA a 4-a

Planificarea auditului financiar

156. Prin planificarea auditului financiar auditorii publici externi caută să se asigure că vor realiza auditul într-o manieră economică, eficientă și eficace și într-o perioadă de timp bine determinată.

Planificarea auditului financiar se face în conformitate cu procedurile specifice, detaliate în Manualul de audit financiar și de regularitate, aprobat de plenul Curții de Conturi și elaborat în conformitate cu standardele de audit internaționale.

Planificarea auditului financiar presupune parcurgerea următoarelor etape:

- înțelegerea funcționării și a activității entității auditate;
- determinarea pragului de semnificație (materialitatea);
- estimarea erorilor din situațiile financiare și calculul preciziei;
- delimitarea operațiunilor economice pe categorii;
- identificarea și evaluarea riscurilor;
- stabilirea eșantionului;
- abordarea auditului;
- pregătirea planului de audit.

Înțelegerea funcționării și activității entității auditate

157. Pentru a planifica auditul financiar într-o manieră economică, eficientă și eficace, auditorul public extern trebuie să realizeze o înțelegere cât mai completă a funcționării și a activității entității, precum și a mediului în care aceasta își desfășoară activitatea. În acest sens, el se bazează pe cunoștințele și experiența anterioară, căutând să obțină o serie de informații referitoare la:

- legislația în baza căreia entitatea își desfășoară activitatea, inclusiv regulile interne, reglementările și structura organizatorică;
- obiectivele entității și factorii care pot influența modul de îndeplinire a acestora;
- dacă alte instituții publice raportează entității sau invers și dacă entitatea trebuie să obțină aprobări pentru efectuarea anumitor categorii de cheltuieli sau pentru diverse acțiuni;

- veniturile încasate, cheltuielile efectuate și activele deținute de entitate;
- schimbările majore ale legislației, ale obiectivelor entității, ale cadrului de raportare a veniturilor și a cheltuielilor sau modificarea structurii activelor;
- planul și rapoartele auditului intern;
- diverse aspecte rezultate din auditul financiar efectuat în anul precedent;
- persoanele cu funcții de răspundere din cadrul entității.

Determinarea pragului de semnificație (materialitatea)

158. Determinarea pragului de semnificație îl ajută pe auditorul public extern să stabilească natura și întinderea procedurilor de audit folosite, indiferent de mărirea eșantionului.

La determinarea pragului de semnificație (materialitatea) auditorul public extern trebuie să țină cont de cadrul legislativ și de orice alte regulamente și hotărâri relevante care ar putea influența nivelul pragului de semnificație.

Auditorul public extern stabilește un nivel al pragului de semnificație pentru fiecare categorie de operațiuni economice, exprimat, de regulă, sub forma unei valori numerice.

Când în urma verificărilor se constată abateri de la legalitate și regularitate, pentru exprimarea opiniei de audit nu se mai ia în calcul pragul de semnificație valoric, ci cel exprimat prin natura abaterilor sau contextului în care acestea s-au produs.

Estimarea erorilor din situațiile financiare și calculul preciziei

159. Auditorul public extern estimează erorile din situațiile financiare, pentru a calcula dimensiunea eșantioanelor.

În cazul în care auditorul public extern are informații privind existența unor erori constatate cu ocazia auditurilor efectuate în anii precedenți, atunci își va baza estimarea pe aceste informații.

Totodată, auditorul public extern calculează „precizia” (conform procedurii descrise în Manualul de audit financiar și de regularitate). Aceasta reprezintă nivelul considerat optim al estimării valorice a erorii. Auditorul public extern utilizează precizia pentru a calcula mărirea eșantionului asupra căruia se efectuează proceduri de fond.

Delimitarea operațiunilor economice pe categorii

160. Auditorii publici externi trebuie să delimiteze clar categoriile de operațiuni economice. Această activitate presupune o abordare corespunzătoare a auditului financiar pentru fiecare „categorie de operațiuni economice”. Acestea cuprind, de regulă, operațiunile care fac obiectul controalelor interne și evaluării riscurilor. De obicei, auditorul public extern împarte situațiile financiare pe categorii de operațiuni economice, ținând cont de modul în care informațiile sunt prezentate în acestea.

Categoriile de operațiuni economice tipice pentru o entitate pot fi salariile, indemnizațiile, achizițiile, alocațiile, subvențiile și veniturile. În cazul bilanțului, categoriile de operațiuni privesc activele corporale fixe, stocurile, debitorii, creditorii și alte obligații, plăți anticipate etc.

Identificarea și evaluarea riscurilor

161. Auditorii publici externi trebuie să identifice și să evalueze riscurile pentru fiecare categorie de operațiuni economice. Evaluarea riscurilor, stabilirea nivelului pragului de semnificație și estimarea erorilor de către auditori determină volumul activității de audit. Identificarea riscurilor specifice îl ajută pe auditorul public extern la selectarea testelor de audit, care vor fi orientate în special către problemele cele mai importante.

Având în vedere faptul că auditul financiar oferă o asigurare rezonabilă, dar nu și absolută asupra corectitudinii situațiilor financiare auditate, apare inevitabil riscul de audit, cu cele trei componente: riscul inerent, riscul de control și riscul de nedetectare:

— *riscul inerent* reprezintă susceptibilitatea ca o categorie de operațiuni să conțină erori semnificative, fie individual, fie cumulate cu erorile altor categorii de operațiuni, presupunând,

printre altele, că în entitatea auditată nu există/nu sunt implementate controale interne;

— *riscul de control* reprezintă probabilitatea ca o eroare semnificativă să se producă fără a fi detectată sau prevenită de sistemul contabil aplicat și de sistemul de control intern al entității auditate;

— *riscul de nedetectare* reprezintă probabilitatea ca un auditor să nu detecteze o eroare din situațiile financiare auditate.

În această etapă se face o analiză preliminară a bilanțului, contului de execuție și a controlului intern.

Stabilirea eșantionului

162. Stabilirea eșantionului presupune aplicarea de către auditorul public extern a procedurilor de audit numai asupra unei părți a tranzacțiilor din cadrul unei categorii de operațiuni, reflectate în contul de execuție, astfel încât, după analizarea probelor selectate, concluziile să poată fi extinse asupra tuturor tranzacțiilor din categoria de operațiuni respectivă. Eșantionul selectat trebuie să fie reprezentativ și să aibă un număr suficient de elemente pentru a trage concluzii realiste despre întreaga categorie de operațiuni auditate.

Eșantionul poate fi selectat atât prin metode statistice, cât și prin metode nestatistice.

Abordarea auditului

163. În această fază a planificării echipa de audit stabilește procedurile de audit pe care le va utiliza în desfășurarea auditului în scopul atingerii obiectivelor stabilite. Se va ține cont de identificarea și analiza zonelor de risc ce au incidență semnificativă asupra situațiilor financiare auditate.

Pregătirea planului de audit

164. La sfârșitul etapei de planificare auditorii publici externi întocmesc planul de audit. Acest document se avizează de directorul direcției din cadrul departamentului/directorul adjunct al camerei de conturi și se aprobă de șeful departamentului/directorul camerei de conturi. Planul de audit cuprinde, în principal, următoarele:

- prezentarea generală a entității auditate și a contului de execuție, inclusiv a cadrului legal aplicabil;
- persoanele de contact din entitatea auditată;
- obiectivele auditului;
- exercițiul bugetar auditat;
- componența echipei de audit;
- repartizarea activităților de audit ce urmează să fie realizate de fiecare membru al echipei, fondul de timp alocat pe activități și persoane;
- stabilirea naturii, a momentului și a întinderii procedurilor de audit care urmează a se aplica;
- evaluarea sistemului de control intern, inclusiv a auditului intern al entității auditate;
- identificarea și evaluarea zonelor de risc de apariție a erorilor (de exemplu, investiții, achiziții publice, cheltuieli cu salariile etc.);
- stabilirea nivelului maxim admisibil de eroare (prag de semnificație) acceptat, pentru a putea decide dacă situațiile financiare auditate sunt corecte.

Planul de audit poate fi modificat și completat pe parcursul desfășurării acțiunii de audit financiar, în funcție de situația concretă de pe teren.

SECȚIUNEA a 5-a

Execuția auditului financiar

165. Etapa de execuție a auditului financiar constă în aplicarea procedurilor de audit, prevăzute în planul de audit, care au ca scop obținerea probelor de audit, pentru susținerea constatărilor și a opiniei auditorilor publici externi.

166. Procedurile de audit se compun din teste de control și proceduri de fond:

a) *testele de control* reprezintă verificările efectuate pentru a constata modul de funcționare a sistemului contabil și a celui de control intern al entității auditate;

b) *procedurile de fond* reprezintă verificările efectuate de auditor pentru a obține probe de audit în scopul detectării erorilor din situațiile financiare. Acestea pot fi de două tipuri: proceduri analitice și teste de fond:

— *procedurile analitice* constau în analiza cifrelor, indicatorilor, elementelor, tendințelor semnificative, inclusiv investigarea fluctuațiilor și a relațiilor care sunt inconsecvente față de alte informații relevante sau care se abat de la valorile așteptate;

— *testele de fond* sunt verificări de detaliu pe care un auditor le efectuează asupra tranzacțiilor și operațiunilor economice ale entității pentru anul auditat. Acestea se realizează prin:

- *inspecție*, activitate ce constă în examinarea înregistrărilor, documentelor și verificarea elementelor patrimoniale;
- *observare*, activitate ce constă în urmărirea procesului de aplicare a procedurilor interne folosite în cadrul entității auditate;
- *interviue*, activitate ce constă în obținerea informațiilor de la persoane abilitate din interiorul și din exteriorul entității auditate;
- *confirmare*, activitate ce constă în primirea unui răspuns scris sau verbal de la o terță parte independentă pentru a verifica acuratețea informațiilor ori pentru a corobora informațiile conținute în înregistrările contabile;
- *calculație*, tehnică ce constă în verificarea acurateței calculelor aritmetice din documentele-suport.

Modul în care se aplică procedurile de audit, precum și felul în care se evaluează rezultatele aplicării acestora sunt prezentate în Manualul de audit financiar și de regularitate.

SECȚIUNEA a 6-a

Întocmirea raportului de audit financiar

167. Conform prevederilor art. 30 alin. (2) din lege, auditorii publici externi desemnați să auditeze conturile de execuție întocmesc pentru fiecare misiune un raport de audit financiar, în care prezintă constatările și își exprimă opinia față de acestea.

168. În funcție de constatările rezultate ca urmare a finalizării auditului financiar, se identifică:

a) situația în care, în urma misiunii de audit, nu s-au constatat abateri de la legalitate și regularitate;

b) situația în care, în urma misiunii de audit, s-au constatat abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea unor prejudicii și/sau fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale.

169. În situația în care nu s-au constatat abateri de la legalitate și regularitate, raportul de audit financiar care se întocmește este un document unilateral, care cuprinde în principal următoarele elemente:

- titlul raportului;
- prezentarea generală a entității și a cadrului legal aplicabil acesteia;
- obiectivele auditului;
- metodologia de audit aplicată;
- concluziile auditului;
- opinia de audit;
- semnăturile auditorilor publici externi;
- data raportului;
- anexe.

În acest caz, opinia de audit care se exprimă este o opinie fără rezerve, având în vedere că situațiile financiare și conturile auditate prezintă o imagine fidelă sub toate aspectele semnificative, atât la instituția publică auditată, cât și la instituțiile publice auditate aflate în subordine sa.

170. Raportul de audit întocmit cu exprimarea opiniei fără rezerve și semnat de echipa de audit se înregistrează la registratura structurii Curții de Conturi care a efectuat misiunea de audit financiar. Șeful departamentului de specialitate/directorul camerei de conturi repartizează raportul de audit directorului din cadrul departamentului de specialitate/directorului adjunct al camerei de conturi, în vederea analizei și formulării propunerilor de valorificare. Directorul din cadrul departamentului de specialitate/directorul adjunct al camerei de conturi îl analizează și propune șefului

departamentului coordonator/directorului camerei de conturi emiterea certificatului de conformitate, astfel cum se prevede la art. 31 alin. (2) din lege.

Certificatul de conformitate, al cărui model este prevăzut în anexa nr. 11, se emite în două exemplare, din care unul se anexează la raportul de audit, iar cel de-al doilea se transmite entității auditate.

171. În situația în care s-au constatat abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea unor prejudicii și/sau fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, se întocmește un raport de audit financiar în care se exprimă o opinie adversă.

În acest caz, pentru exprimarea opiniei se ia în considerare numai pragul de semnificație rezultat din analiza naturii abaterilor constatate sau a contextului în care s-au produs aceste abateri de la legalitate și regularitate, și nu pragul de semnificație exprimat valoric.

În această situație, raportul de audit financiar cuprinde, în plus față de cele precizate la pct. 169, și:

- sinteza principalelor constatări;
- măsurile luate de entitate în timpul misiunii de audit.

În acest caz se întocmesc procese-verbale de constatare în care se consemnează abaterile de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea unor prejudicii ori fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale.

Modul de întocmire, conținutul, circuitul și modul de valorificare a rapoartelor de audit financiar și a proceselor-verbale de constatare sunt similare cu cele prevăzute la cap. II.

Procedura de clarificare a abaterilor constatate (concilierea)

172. Înainte de finalizarea raportului de audit financiar și a proceselor-verbale de constatare, anexe la raport, are loc etapa de conciliere.

173. *Concilierea* reprezintă o dezbatere care are loc între echipa de audit și conducerea/reprezentanții entității auditate, în vederea clarificării constatărilor cuprinse în proiectul raportului de audit financiar și în proiectul proceselor-verbale de constatare, anexe la raport. La conciliere pot participa și conducerea structurii din cadrul Curții de Conturi care a efectuat auditul financiar, precum și directorul din cadrul departamentului/directorul adjunct al camerei de conturi.

174. Cu ocazia concilierii se urmărește clarificarea constatărilor auditorilor publici externi, având în vedere susținerile reprezentanților entității auditate, precum și eventualele probe noi prezentate de către aceștia.

175. În situația în care există diferențe de opinii între auditorii publici externi și conducerea entității auditate, care nu pot fi rezolvate cu ocazia concilierii, auditorii publici externi prezintă în raportul final de audit punctul de vedere al entității auditate și explică cu claritate motivațiile neînșurării acestora.

176. Atunci când, ca urmare a auditurilor financiare efectuate la ordonatorii secundari și terțari de credite, se constată abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea unor prejudicii și/sau fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, acestea se transmit în sinteză departamentului coordonator al acțiunii de audit. Constatările se preiau într-un capitol distinct al raportului de audit și al procesului-verbal de constatare întocmit la nivelul ordonatorului principal de credite.

De asemenea, în cazul bugetelor locale, constatările de la nivelul ordonatorului secundar și terțar de credite se preiau într-un capitol distinct în raportul de audit și procesele-verbale de constatare încheiate la nivelul ordonatorului principal de credite.

În această situație, auditorii publici externi exprimă opinie adversă, atât la ordonatorii secundari și terțari de credite la care s-au constatat abateri, cât și la ordonatorul principal de credite, care, în acest caz, nu și-a îndeplinit cu eficiență atribuțiile pe linia coordonării, îndrumării, supravegherii și controlului acestora.

177. În cazul ordonatorilor de credite pentru care nu se emite certificatul de conformitate (ca urmare a constatării de abateri

de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea unor prejudicii și/sau fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale), se iau, pe lângă măsurile de valorificare prezentate la cap. II, și următoarele măsuri:

a) informarea organului ierarhic superior asupra neemiterii certificatului de conformitate și a motivelor care au stat la baza acestui fapt;

b) transmiterea către organul ierarhic superior, dacă este cazul, a deciziei care conține cererea de suspendare din funcție a persoanei responsabile, în condițiile legii;

c) informarea, dacă este cazul, a Parlamentului, a Guvernului și a altor instituții interesate, care pot dispune măsuri în consecință.

În plus, aceste entități vor fi selectate cu prioritate, în vederea includerii lor în acțiunile ulterioare de control/audit ale Curții de Conturi.

Transmiterea raportului de audit către părțile interesate și valorificarea acestuia

178. Numărul necesar de exemplare ale raportului de audit (și ale proceselor-verbale de constatare, anexe ale acestuia) se stabilește în funcție de numărul destinatarilor, astfel încât unul să rămână la sediul Curții de Conturi. Numărul exemplarelor emise se consemnează la finalul raportului. Raportul de audit financiar se depune și se înregistrează la registratura structurii Curții de Conturi care a efectuat auditul. Actele încheiate ca urmare a auditului financiar se evidențiază în Registrul special privind evidența actelor încheiate și modul de valorificare a constatărilor consemnate în acestea, al cărui model este prevăzut în anexa nr. 6.

179. În cazul în care raportul de audit financiar are anexate procese-verbale de constatare, procedura de întocmire, circulație și valorificare a proceselor-verbale de constatare este similară cu cea prezentată la cap. II.

180. Raportul de audit financiar/sinteza acestuia se transmite, dacă este cazul, cu aprobarea plenului Curții de Conturi, comisiilor de specialitate din cadrul Parlamentului, organelor puterii executive (ordonatori de credite, Guvern etc.), altor părți interesate.

CAPITOLUL IV

Organizarea și efectuarea auditului performanței, întocmirea actelor și valorificarea constatărilor cuprinse în rapoartele de audit

SECȚIUNEA 1

Atribuțiile, misiunea și scopul auditului performanței efectuat de Curtea de Conturi

Atribuțiile Curții de Conturi în efectuarea auditului performanței

181. Atribuțiile Curții de Conturi privind efectuarea auditului performanței sunt prevăzute la art. 26 din lege, conform căruia:

— Curtea de Conturi efectuează auditul performanței utilizării resurselor financiare ale statului și ale sectorului public;

— Curtea de Conturi efectuează 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;

— auditul performanței se poate efectua atât la finalul, cât și pe parcursul desfășurării proiectelor, programelor, proceselor sau activităților;

— activitatea de audit al performanței se desfășoară în conformitate cu metodologia proprie, adoptată pe baza Sstandardelor de audit INTOSAI și a celor mai bune practici în domeniu, și se finalizează prin elaborarea unui raport de audit al performanței;

— prin constatările și recomandările făcute, auditul performanței trebuie să conducă la diminuarea costului resurselor sau la sporirea rezultatelor.

182. Auditorii publici externi desemnați să efectueze auditul performanței întocmesc rapoarte în care prezintă constatările și concluziile la care au ajuns și formulează recomandări cu privire la măsurile ce urmează a fi luate de către entitățile auditate.

Misiunea și scopul auditului performanței

183. Auditul performanței se exercită asupra gestiunii bugetului general consolidat, precum și asupra oricăror fonduri publice.

184. Auditul performanței reprezintă o evaluare independentă a modului în care o entitate, un program, o activitate sau o operațiune funcționează eficient și eficace, în condițiile respectării economicității.

Auditul performanței nu presupune în mod obligatoriu analizarea concomitentă a celor „3E” — economicitate, eficiență, eficacitate.

185. Conform prevederilor art. 26 alin. (5) din lege, prin constatările și recomandările formulate în rapoarte auditul performanței are scopul de a conduce la diminuarea costului resurselor sau la sporirea rezultatelor.

186. Auditul performanței furnizează informații relevante Parlamentului, Guvernului, entităților auditate și altor instituții interesate, în vederea îmbunătățirii performanței folosirii fondurilor publice.

SECȚIUNEA a 2-a

Organizarea și efectuarea auditului performanței

A. La nivelul departamentului care coordonează/efectuează acțiuni de audit al performanței

Selectarea temei de audit

187. Auditul performanței este îndreptat spre domenii unde un audit extern independent aduce un plus de valoare pentru promovarea economicității, eficienței și eficacității.

188. Departamentul care coordonează/efectuează auditul performanței pregătește anual un portofoliu potențial de teme de audit. Șeful departamentului analizează propunerile privind temele de audit al performanței și selectează acele teme și entități la care este posibil ca rezultatul auditului să contribuie semnificativ la îmbunătățirea performanței utilizării fondurilor publice. În această activitate au loc consultări, dacă este cazul, între departamentul care coordonează acțiunea de audit al performanței, celelalte departamente și camerele de conturi care urmează să fie implicate în acțiune.

189. Șeful departamentului care coordonează/efectuează auditul performanței prezintă vicepreședintelui coordonator, pentru fiecare temă de audit al performanței selectată, un document numit „Nota de propuneri”, în vederea aprobării introducerii temei de audit în proiectul Programului de activitate pe anul următor. Nota de propuneri cuprinde următoarele elemente:

a) denumirea temei de audit;

b) motivarea propunerii de realizare a temei de audit al performanței (existența unor semnale privind potențialele riscuri în legătură cu programul/proiectul/procesul/activitatea, interesul Parlamentului și al contribuabililor, priorități ale Curții de Conturi etc.);

c) formularea inițială a obiectivului principal al auditului;

d) stabilirea inițială a obiectivelor specifice economicității, eficienței și eficacității, prin formularea întrebărilor la care trebuie să răspundă auditul;

e) entitățile supuse auditului;

f) destinatarii raportului de audit al performanței;

g) perioada auditată;

h) perioada desfășurării auditului;

i) cadrul legislativ care reglementează domeniul auditat.

Notificarea entităților la care se efectuează auditul performanței și desemnarea auditorilor publici externi

190. Departamentul care efectuează acțiunea de audit al performanței notifică prin adresa de notificare entitățile incluse

În programul de activitate aprobat de plenul Curții de Conturi asupra misiunii de audit ce urmează a se realiza.

Procedura de întocmire și transmitere a adresei de notificare este similară cu cea prezentată la cap. II.

Desemnarea auditorilor publici externi pentru efectuarea auditului performanței, precum și emiterea delegației misiunii de audit sunt similare cu procedurile descrise la cap. II.

Etapele auditului performanței

191. Pentru efectuarea auditului performanței, auditorii publici externi parcurg următoarele etape: planificarea, execuția și raportarea.

Planificarea misiunii de audit al performanței

Documentarea în auditul performanței

192. În cadrul acestei etape auditorii publici externi se documentează pentru înțelegerea programului/procesului/proiectului/activității ce urmează a fi auditat, precum și a mediului în care entitatea își desfășoară activitatea, inclusiv a sistemului de control intern al acesteia.

193. Documentarea în auditul performanței începe printr-o ședință de deschidere la entitatea auditată, la care participă, după caz, șeful departamentului/directorul din cadrul departamentului, 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.

194. În activitatea de documentare, auditorii publici externi trebuie să colecteze, în principal, informațiile relevante și de încredere referitoare la:

- a) strategia guvernamentală privind domeniul auditat;
- b) obiectivele și activitățile entității auditate;
- c) veniturile și cheltuielile entității auditate;
- d) cadrul legislativ care reglementează activitatea entității auditate;
- e) mediul extern în care operează entitatea auditată;
- f) rapoartele întocmite de entitatea auditată;
- g) organizarea entității auditate, respectiv organigrama și responsabilitățile managementului, regulamentele interne, sistemul de control intern etc.;
- h) constatările din actele de control întocmite la entitatea auditată de organele specializate ale statului;
- i) alte informații relevante pentru activitatea auditată.

195. Pentru obținerea acestor informații se folosește, în principal, procedura de examinare a documentelor existente la entitatea auditată, studierea literaturii de specialitate sau organizarea unor grupuri de dezbateri.

196. Grupul de dezbateri este o procedură utilizată în audit pentru a colecta opinii și idei de la persoane familiarizate cu tema de audit. Scopul principal al organizării grupurilor de dezbateri este de a culege informații preliminare care pot fi testate în etapa de execuție a auditului prin interviuri sau observări.

Grupul de dezbateri se constituie prin organizarea unor întâlniri sub forma unor ședințe de lucru între specialiști din cadrul Curții de Conturi și alte persoane de specialitate (cadre universitare, cercetători, membri ai unor organizații profesionale) care au legătură cu domeniul auditat.

Informațiile obținute se referă la identificarea unor obstacole în realizarea indicatorilor de performanță ai unui/unei program/proiect/proces/activități și învățarea din experiența și cunoștințele unor specialiști cu performanțe deosebite în domeniu.

Persoana responsabilă cu organizarea grupului de dezbateri întocmește o listă cu principalele probleme care vor fi dezbătute în cadrul ședinței de lucru.

Lista se comunică membrilor grupului de dezbateri înainte de data stabilită pentru desfășurarea ședinței de lucru.

Identificarea și evaluarea riscurilor în auditul performanței

197. Riscul se definește ca fiind posibilitatea producerii unor evenimente cu efecte negative în organizarea și funcționarea entităților auditate.

Riscurile pentru buna gestiune financiară, adică riscurile de neîndeplinire a obiectivelor de economicitate, eficiență și eficacitate pot fi inerente prin natura lor (risc inerent) și/sau pot fi influențate de deficiențele existente în organizarea și desfășurarea controlului intern (risc de control).

198. Stabilirea și evaluarea riscurilor se realizează, în principal, prin raționamentul profesional al auditorilor publici externi. Riscurile identificate de auditorii publici externi trebuie să fie descrise într-un mod coerent, în vederea includerii lor în Lista riscurilor identificate și evaluarea acestora, al cărei model este prevăzut în anexa nr. 12. Descrierea unui risc trebuie să aibă la bază informații privind principalele cauze și consecințele posibile ale aspectelor constatate.

199. În contextul unui audit al performanței evaluarea riscurilor implică analiza riscurilor critice (semnificative și relevante) pentru îndeplinirea obiectivelor legate de economicitate, eficiență și eficacitate și care constituie astfel un punct de plecare pentru elaborarea întrebărilor la care trebuie să răspundă auditul și pentru stabilirea ariei de cuprindere a acestuia.

În abordarea auditului performanței se ține cont de cele mai importante riscuri potențiale identificate.

Identificarea și studierea reglementărilor specifice programului/procesului/proiectului/activității auditate

200. În auditul performanței, această etapă se concretizează în studierea reglementărilor legislative prin observarea și analiza eventualelor modificări intervenite pe parcursul perioadei auditate.

Prin utilizarea procedurilor analitice se urmăresc:

- a) identificarea cadrului legislativ;
- b) evoluția cadrului legislativ, dacă acesta a contribuit sau nu la îmbunătățirea performanței programului/proiectului/procesului/activității.

Examinarea rapoartelor de audit precedente și a altor acte de control

201. Auditorii publici externi trebuie să examineze cu prioritate rapoartele de audit precedente și alte acte de control, pentru a cunoaște atât principalele probleme identificate de autoritățile care au verificat entitatea, cât și modul de soluționare a deficiențelor detectate.

Identificarea și stabilirea criteriilor de audit

202. Criteriile de audit reprezintă termeni de referință identificați, respectiv standardele față de care este apreciată atingerea performanței. Acestea pot fi cantitative (de ordin numeric) și calitative. Criteriile de audit utilizate cel mai frecvent sunt:

- legislație, declarații oficiale de politică;
- ghiduri și reglementări ale organizațiilor profesionale;
- cerințe contractuale;
- standarde pe domenii și alți indicatori de performanță;
- buna practică în domeniu;
- criterii obținute prin valorificarea experienței unor experți, specialiști, profesori universitari, academicieni etc.

203. Criteriile de audit sunt necesare pentru a evalua situația existentă față de situația care ar trebui să fie. Pentru a reduce la minimum interpretările subiective ale fenomenelor întâlnite, criteriile de audit trebuie să fie cât mai obiective.

204. Criteriile de audit pot fi diferite de la un audit la altul, iar alegerea acestora este efectuată de auditorii publici externi, prin interpretarea conceptelor generale de economicitate, eficiență și eficacitate.

Revizuirea și formularea finală a obiectivului general și a obiectivelor specifice ale auditului, precum și formularea finală a întrebărilor la care trebuie să răspundă auditul performanței

205. Prin înțelegerea activității entității și a mediului în care aceasta funcționează, inclusiv înțelegerea sistemelor managementului și a fluxurilor de informații, auditorii publici externi trebuie să realizeze:

— definitivarea obiectivelor de audit, respectiv a rezultatelor previzionate sau a efectelor auditului;

— revizuirea întrebărilor principale (problemele-cheie) la care trebuie să răspundă auditul, formulate încă din etapa de selecție;

— formularea întrebărilor la care trebuie să răspundă auditul și revizuirea acestora, pentru a acoperi toate problemele identificate în domeniul auditat.

Eșantionarea în auditul performanței

206. În auditul performanței, pentru eșantionare se folosește în special metoda nestatistică, aplicată în etapa de selectare a temei de audit, pentru stabilirea entităților ce vor fi auditate. Eșantionarea contribuie și la formarea unor concluzii în legătură cu domeniul auditat.

Elaborarea și aprobarea precizărilor metodologice de lucru

207. Precizările metodologice sunt elaborate de echipele de audit pentru fiecare acțiune de audit al performanței, sunt avizate de directorul direcției din departamentul care coordonează acțiunea de audit al performanței și sunt aprobate de șeful de departament.

Precizările metodologice aprobate sunt transmise camerelor de conturi, dacă este cazul.

Elaborarea planului detaliat de audit al performanței

208. Planul detaliat de audit al performanței este un document al echipei de audit și cuprinde:

a) obiectivele generale și specifice ale programului/proiectului/procesului/activității auditat/auditate;

b) procedurile de audit prin care se obțin probele de audit;

c) metodele de sintetizare, analizare și interpretare a probelor de audit;

d) sarcinile cele mai importante stabilite pe fiecare auditor;

e) intervalul de timp necesar pentru îndeplinirea fiecărei sarcini de audit;

f) cuprinsul, într-o primă formă, a raportului de audit.

209. Planul detaliat de audit al performanței se avizează de către director și se aprobă de către șeful de departament care coordonează activitatea de audit și poate fi revizuit pe tot parcursul auditului, în funcție de situațiile concrete apărute.

Execuția auditului performanței

210. Etapa de execuție constă în aplicarea procedurilor de audit prevăzute în planul detaliat de audit al performanței, care au ca scop obținerea probelor de audit care să susțină constatările, concluziile și recomandările auditului.

Procedurile de audit utilizate

211. Observarea directă presupune urmărirea de către auditorii publici externi a diferitelor procese și se realizează pe baza unei liste de obiective stabilite înaintea începerii acestei activități. Entitatea auditată are obligația de a desemna reprezentanți care să însoțească auditorii publici externi, atunci când aceștia efectuează observări directe.

212. Examinarea documentelor reprezintă procedura de audit prin care auditorii publici externi identifică documentele ce urmează a fi analizate, prin consultarea dosarelor existente la entități, cum ar fi:

a) planificarea strategică și operațională a activității entității;

b) controalele dispuse de conducere;

c) stenogramele sau procesele-verbale ale ședințelor organelor de conducere ale entității auditate;

d) reclamațiile și contestațiile și modul de soluționare a acestora;

e) rapoartele de activitate ale entității auditate și ale unităților subordonate acesteia, dacă este cazul;

f) actele de control/audit întocmite anterior;

g) rapoartele de audit intern;

h) alte documente tehnic-operative și financiar-contabile.

213. Rezumatele, ca rezultat al studierii literaturii de specialitate existente, reprezintă o colecție de informații referitoare la domeniul auditat și la derularea unui/unei program/proiect/proces/activități.

214. Intervuirile reprezintă o procedură directă de investigare utilizată de auditorii publici externi pentru interviuarea subiecților special aleși, în scopul obținerii de date și informații care servesc la formularea unor idei și opinii, și acestea sunt:

— nestructurate, care au un caracter interactiv;

— 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.

215. Chestionarele reprezintă un ansamblu de întrebări scrise la care se cer răspunsuri tot în formă scrisă, în vederea obținerii unor informații despre o anumită problemă. La finalul acestora se adresează întrebarea deschisă „Mai aveți ceva de adăugat în completarea celor spuse?”.

216. Listele de verificare reprezintă un inventar al tuturor obiectivelor ce trebuie evaluate în cadrul procesului de audit. Această procedură îl ajută pe auditor să nu piardă din vedere aspectele pe care trebuie să le atingă auditul, conform planului detaliat de audit.

Sintetizarea, analiza și interpretarea probelor de audit

217. Probele de audit reprezintă acele date și informații obținute de către auditorii publici externi, prin utilizarea procedurilor de audit specifice auditului performanței, pentru susținerea constatărilor, concluziilor și recomandărilor cuprinse în rapoartele de audit.

Auditorii publici externi trebuie să obțină probe de audit suficiente și adecvate pentru a-și susține raționamentul și concluziile în legătură cu tema auditată.

Auditorii publici externi identifică, colectează și analizează probe de audit în legătură cu descrierea temei auditate, a rezultatelor obținute și, dacă este cazul, în legătură cu percepțiile sau opiniile publicului.

Probele de audit sunt sintetizate, analizate și interpretate pe măsură ce ele se obțin. Auditorii publici externi analizează dacă probele de audit sunt sau nu convingătoare. În cazul în care probele de audit nu sunt suficient de convingătoare, auditorii publici externi trebuie să acționeze pentru obținerea unor probe suplimentare care să fie colectate din surse diferite.

Tipuri de probe de audit

218. În cadrul auditului performanței, probele de audit, respectiv datele 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.

În funcție de natura lor, se deosebesc următoarele tipuri de probe de audit:

a) *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/impresurări prezintă riscul unei interpretări eronate în legătură cu obiectivele auditului, atunci aceasta va fi coroborată cu alte probe, pentru a-i conferi credibilitate;

b) *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 auditat și chiar de la reprezentanți ai opiniei publice;

c) *probele documentare*, care reprezintă acele probe obținute sub formă de acte și/sau documente. Acestea pot fi prezentate în formă scrisă sau în format electronic. Auditorii publici externi obțin astfel de probe prin examinarea unor acte și documente, cum ar fi: scrisori sau memorandumuri primite de entitatea auditată, diferite contracte, alte rapoarte, scrisori de confirmare din partea unor terți etc. Totodată se colectează probe și din documentele interne (prezentate de entitate), respectiv documente tehnico-operative, documente financiar-contabile, corespondență, bugete, rapoarte interne, sinteze statistice ale activității desfășurate de entitate, politici și proceduri interne etc.

Prin probele documentare se asigură:

— confirmarea concluziilor și recomandărilor auditorilor publici externi;

— sporirea eficienței și eficacității auditului;

— surse de informare în etapa de întocmire a raportului;

— răspunsuri la eventuale întrebări din partea entității auditate sau din partea terților;

d) *probele analitice*, care se obțin ca urmare a verificării, interpretării și analizării datelor rezultate din activități legate de implementarea unui program 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 cei 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 rezolvării contestațiilor din cadrul unei entități.

219. Sintetizarea datelor și informațiilor presupune organizarea lor după cum urmează:

— sub formă de tabele — datele statistice, rezultatele observațiilor, răspunsurile la întrebările chestionarelor;

— clasificarea pe teme și idei (codificarea) a rezultatelor examinării documentelor, notițelor din timpul interviurilor și a răspunsurilor la întrebările deschise ale chestionarelor. Auditorii publici externi trebuie să efectueze o evaluare a probelor de audit codificate și sintetizate pentru a stabili cât sunt de convingătoare.

220. Analiza datelor și informațiilor reprezintă o cercetare obiectivă (cantitativă și calitativă), cu identificarea factorilor de influență a întregului proces sau fenomen economic, în scopul stabilirii constatărilor auditului.

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 auditate cu cele ale altor entități care se încadrează în aceeași clasă de performanță.

Analizele comparative sunt, în mod obișnuit, utilizate pentru:

— identificarea unor căi de îmbunătățire a performanțelor;

— examinarea evoluției tendințelor;

— creșterea credibilității recomandărilor auditului.

Auditorii publici externi fac comparații între programul/proiectul/procesul/activitatea performant/performantă și cele mai puțin performante, între două sau mai multe aspecte și activitatea de ansamblu a entității auditate etc.;

b) *analiza „înainte și după”* compară situația existentă înaintea demarării programului/proiectului/procesului/activității ce face obiectul auditului cu situația rezultată după implementarea acestuia. Impactul este estimat prin compararea indicatorilor performanței aferenți celor două etape;

c) *analiza nivelului de îndeplinire a obiectivelor* 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 unui/unei program/proiect/proces/activități poate fi stabilită prin raportarea rezultatelor și impacturilor la obiectivele și cerințele prestabilite;

d) *analiza cost-beneficiu* se realizează prin studiul relațiilor dintre costurile aferente programului/proiectului/procesului/activității auditat/auditat și beneficiile obținute de acestea în mod obișnuit. Scopul analizei cost-beneficiu este să evalueze dacă beneficiile aduse prin implementarea unui/unei program/proiect/proces/activități sunt mai mari decât costurile aferente implementării acestora. Această analiză se realizează prin exprimarea costurilor și beneficiilor în unități monetare;

e) *analiza cost-eficacitate* 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.

221. După sintetizarea și analizarea probelor de audit, auditorii publici externi interpretează rezultatele obținute și formulează constatările printr-un procedeu care presupune luarea în considerare a 4 elemente esențiale:

a) criteriu: 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 auditat/auditată;

b) condiția: Ce este?, respectiv situația programului/proiectului/procesului/activității și rezultatele obținute până în prezent;

c) cauza: Auditorii publici externi identifică factorii care determină situația existentă. Identificarea cauzelor problemelor îi ajută pe auditori să formuleze recomandări;

d) efectul: Este rezultatul funcționării programului/proiectului/procesului/activității și are o legătură intrinsecă cu cauza. Auditorii publici externi identifică și analizează efectele cele mai importante pe care le compară cu costurile și rezultatele programelor sau cu alte efecte.

Concluziile auditului sunt formulate cunoscându-se așteptările programului/proiectului/procesului/activității auditat/auditat și luându-se în considerație perspectiva îmbunătățirii economicității, eficienței și eficacității. În acest sens, se pot consulta experți, specialiști și chiar cercetători sau se pot efectua comparații și analize privind cauza și efectul.

Consultarea cu entitatea auditată pe parcursul realizării auditului

222. Auditorii publici externi, pe parcursul realizării auditului, stabilesc relații de colaborare cu entitatea auditată sau cu alte părți interesate, la toate nivelurile, pentru obținerea sprijinului necesar derulării în condiții bune a auditului, prin organizarea de întâlniri periodice. În cadrul acestor întâlniri se prezintă informări în legătură cu progresele realizate în derularea auditului.

Raportarea

Întocmirea proiectului raportului de audit al performanței

223. Auditorii publici externi întocmesc pentru fiecare misiune de audit un raport de audit al performanței.

224. Raportul de audit al performanței cuprinde următoarele elemente:

a) titlul raportului — denumirea temei de audit;

b) sinteza principalelor constatări și concluzii, precum și a recomandărilor-cheie cuprinse în raportul de audit;

c) prezentarea sintetică a contextului în care se desfășoară programul/proiectul/procesul/activitatea auditat/auditată, inclusiv a cadrului instituțional;

d) prezentarea obiectivelor generale și specifice ale programului/proiectului/procesului/activității auditat/auditat și analiza perspectivei din punctul de vedere al economicității, eficienței și eficacității;

e) prezentarea criteriilor utilizate pentru evaluarea performanței;

f) descrierea metodologiei de audit, respectiv a procedurilor de audit utilizate pentru colectarea, analizarea și interpretarea probelor de audit, cu precizarea surselor acestora;

g) constatările și concluziile referitoare la realizarea obiectivelor programului/proiectului/procesului/activității auditat/auditat;

h) recomandările, ca rezultat logic al concluziilor;
i) semnătura membrilor echipei de audit care au întocmit raportul de audit al performanței și data acestuia.

225. Raportul de audit al performanței trebuie să prezinte relația dintre obiectivele auditului, criteriile, constatările și concluzii.

Recomandările cuprinse în raportul de audit al performanței:
— se fac numai dacă auditorii publici externi au identificat remedii posibile și eficiente pentru disfuncționalitățile constatate;
— nu trebuie să detalieze modul de implementare, aceasta fiind o responsabilitate a managementului entității.

226. Raportul de audit al performanței trebuie să fie obiectiv și corect și, în acest scop, este necesar să întrunească următoarele caracteristici:

- a) să prezinte separat concluziile și recomandările;
- b) să prezinte faptele în termeni neutri;
- c) să cuprindă toate constatările relevante;
- d) să fie constructiv, prezentând și constatările pozitive.

227. La elaborarea raportului de audit al performanței, la nivel central, precum și a celor întocmite la nivelul camerelor de conturi, trebuie să se aibă în vedere următoarele:

a) includerea în raportul de audit al performanței întocmit la nivelul departamentului coordonator a aspectelor semnificative cuprinse în rapoartele de audit întocmite la nivelul camerelor de conturi, în cazul în care auditul se realizează și la nivelul acestora;

b) includerea în raport a celor mai recente informații și, în cazul în care se fac referiri la sume din anii anteriori, acestea trebuie exprimate în valori actualizate;

c) evenimentele complexe trebuie să fie prezentate în succesiunea lor cronologică;

d) anexele raportului trebuie să cuprindă sursele probelor de audit, precum și tehnicile și procedurile folosite pentru analiza informațiilor ce stau la baza raportului.

Punerea de acord cu entitatea auditată a proiectului raportului de audit (concilierea)

228. *Punerea de acord cu entitatea auditată a proiectului raportului de audit (concilierea)* reprezintă o dezbatere ce are loc între echipa de audit și conducerea entității auditate asupra constatărilor, concluziilor și recomandărilor formulate, precum și asupra prezentării acestora în raportul de audit al performanței.

229. Pentru punerea de acord se parcurg următoarele etape:
a) transmiterea proiectului raportului de audit al performanței entității auditate, însoțit de o scrisoare semnată de șeful departamentului, în care se precizează termenul de maximum 15 zile lucrătoare pentru comunicarea punctului de vedere de către entitate;

b) stabilirea unei întâlniri cu entitatea auditată pentru discutarea proiectului raportului de audit, care se realizează în termen de maximum 10 zile lucrătoare după expirarea termenului pentru primirea punctului de vedere din partea entității auditate sau după expirarea termenului prevăzut pentru transmiterea acestuia. Alături de echipa de audit, la conciliere pot participa și șeful departamentului și/sau directorul direcției.

230. În situația în care există diferențe de opinii între auditorii publici externi și conducerea entității auditate, care nu pot fi soluționate cu ocazia punerii de acord a conținutului proiectului raportului de audit, auditorii publici externi prezintă în raportul final de audit punctul de vedere al entității auditate și explică cu claritate motivațiile care au stat la baza neînșușirii acestora.

După discuțiile purtate cu entitatea auditată, auditorii publici externi pot modifica proiectul raportului de audit, dacă entitatea auditată aduce probe de audit noi care să susțină modificarea constatărilor.

Revizuirea și întocmirea raportului final de audit al performanței

231. În termen de maximum 10 zile lucrătoare de la data concilierii, se întocmește raportul final de audit al performanței.

Revizuirea proiectului raportului de audit al performanței se efectuează de către directorul direcției. În cadrul revizuirii trebuie să se analizeze dacă raportul de audit este redactat clar, corect, echilibrat și argumentat.

Raportul final de audit al performanței este semnat de auditorii publici externi care au efectuat auditul.

232. Numărul necesar de exemplare ale raportului de audit al performanței se stabilește în funcție de numărul destinatarilor acestuia, astfel încât un exemplar să rămână la sediul Curții de Conturi.

Raportul de audit însoțit de procesele-verbale de constatare anexe ale acestuia, după caz, se depun și se înregistrează la registratura generală a Curții de Conturi. Acestea vor fi evidențiate și în Registrul special privind evidența actelor întocmite și modul de valorificare a constatărilor consemnate în acestea, al cărui model este prevăzut în anexa nr. 6.

Transmiterea raportului final de audit al performanței către părțile interesate și valorificarea acestuia

233. Raportul de audit al performanței se transmite entităților auditate însoțit de o scrisoare semnată de șeful de departament, în care se înscriu principalele constatări și recomandări rezultate în urma auditului. În această scrisoare se stabilește, acolo unde este cazul, termenul până la care entitatea auditată urmează să comunice Curții de Conturi modul de implementare a recomandărilor.

Raportul de audit al performanței sau o sinteză a principalelor constatări, concluzii și recomandări ale acestuia pot fi transmise, după caz, și instituțiilor publice interesate, Guvernului, comisiilor de specialitate din cadrul Parlamentului.

În funcție de nivelul de reprezentare, scrisoarea care însoțește raportul de audit al performanței/sinteza se semnează, după caz, de către președintele Curții de Conturi sau de șeful de departament.

Urmărirea implementării recomandărilor formulate în rapoartele de audit al performanței

234. Entitățile auditate trebuie să comunice Curții de Conturi, la data stabilită, modul de implementare a recomandărilor.

Totodată, Curtea de Conturi efectuează, după un interval de timp stabilit, de la caz la caz, în funcție de natura activității și de recomandările cuprinse în raportul de audit, o verificare a modului de implementare a recomandărilor.

235. În urma verificărilor efectuate, auditorii publici externi întocmesc o notă în care consemnează stadiul realizării recomandărilor.

În situația în care recomandările formulate nu au fost implementate, acest fapt se aduce și la cunoștința organului ierarhic superior al entității auditate.

Alte acte de control

236. Atunci când pe parcursul auditului performanței se identifică abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea unor prejudicii, precum și/sau fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, acestea se consemnează în procesele-verbale de constatare, după caz, care se anexează la raportul de audit al performanței.

În această situație, în raportul de audit al performanței, la capitolul „Constatări și concluziile referitoare la realizarea obiectivelor programului/proiectului/procesului/activității auditat/auditat”, se prezintă în mod sintetic abaterile consemnate în procesul-verbal de constatare.

În acest caz, procedura de întocmire, circulație și valorificare a proceselor-verbale de constatare anexate la raportul de audit al performanței este similară cu cea prevăzută la cap. II.

B. La nivelul camerelor de conturi

237. Planificarea misiunii de audit al performanței la nivelul camerelor de conturi începe odată cu transmiterea precizărilor metodologice din partea departamentului care coordonează acțiunea de audit.

238. Echipele de audit din cadrul camerelor de conturi întocmesc planul detaliat de audit, potrivit pct. 208. Acesta se avizează de către directorul adjunct și se aprobă de către directorul camerei de conturi, cu respectarea precizărilor metodologice primite de la departamentul coordonator al acțiunii de audit.

239. Efectuarea auditului performanței, întocmirea raportului de audit, revizuirea și transmiterea acestuia, precum și procedura de valorificare se realizează conform prevederilor secțiunii a 2-a lit. A din prezentul capitol.

240. Procedura de urmărire a implementării recomandărilor este similară cu cea prevăzută la secțiunea a 2-a lit. A din prezentul capitol.

*
* *
*

La aplicarea reglementărilor cuprinse în prezentul capitol se ține seama și de prevederile Manualului de audit al performanței, aprobat de plenul Curții de Conturi.

CAPITOLUL V

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

241. Curtea de Conturi, prin Autoritatea de Audit, efectuează audit public extern, în conformitate cu legislația națională și comunitară, asupra fondurilor prevăzute la art. 14 din lege. Autoritatea de Audit raportează Comisiei Europene asupra modului de utilizare a fondurilor comunitare nerambursabile, prevăzute la art. 14 din lege, iar principalele constatări și recomandări rezultate în urma auditurilor efectuate sunt incluse în Raportul public anual al Curții de Conturi.

242. 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.

243. 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. 14 din lege;

c) raportarea anuală privind compatibilitatea sistemelor de management și control ale autorităților responsabile cu gestionarea și implementarea fondurilor prevăzute la art. 14 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. 14 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.

244. Pentru fondurile comunitare nerambursabile destinate susținerii agriculturii și dezvoltării rurale, Autoritatea de Audit îndeplinește rolul de organism de certificare.

245. 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 Europene și se aprobă de către președintele acesteia.

246. În îndeplinirea atribuțiilor sale, Autoritatea de Audit este competentă să ceară și să utilizeze rapoartele altor organisme cu atribuții de control și audit.

247. 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. În cazurile în care există constatări pentru clarificarea cărora sunt necesare verificări de specialitate ale instituțiilor specializate ale statului, pe baza propunerilor fundamentate la nivelul direcțiilor de specialitate din cadrul Autorității de Audit, se solicită, printr-o scrisoare semnată de președintele acesteia, obiectivele ce urmează să fie verificate/clarificate. De asemenea, în scrisoare se va preciza obligativitatea instituțiilor respective de a transmite Autorității de Audit rezultatele verificărilor efectuate.

SECȚIUNEA a 2-a

Sfera și obiectivele auditului

248. Domeniile care intră în competența Autorității de Audit sunt prevăzute la art. 14 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, Facilitatea Schengen, fondurile destinate cooperării europene, Programul general „Solidaritatea și gestionarea fluxurilor migratorii”;

c) alte categorii de fonduri decât cele prevăzute la art. 14 din lege, urmând ca reglementările care vizează fondurile respective să prevadă și asigurarea resurselor necesare acestei activități.

În cadrul auditului public extern privind fondurile comunitare, Autoritatea de Audit asigură verificarea existenței și corectitudinii utilizării elementului de cofinanțare națională.

249. 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.

250. Autoritatea de Audit are acces neîngrădit la acte, documente și informații necesare exercitării atribuțiilor sale, oricare ar fi persoanele juridice sau fizice deținătoare.

251. În conformitate cu prevederile regulamentelor comunitare, Autoritatea de Audit efectuează următoarele tipuri de audit: audit de conformitate, audit de sistem, audit al operațiunilor și audit la finalizarea proiectului/programului, ale căror obiective sunt:

a) audit de conformitate — 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 sunt instituite conform principiilor regulamentelor comunitare;

b) audit de sistem — 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 de detectarea și corectarea lor;

c) auditul operațiunilor — 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) audit la finalizarea proiectului/programului este activitatea desfășurată de auditorii publici externi în vederea emiterii unei declarații de încheiere parțială/finală a măsurii/programului operațional în conformitate cu cerințele regulamentelor comunitare.

SECȚIUNEA a 3-a

Desfășurarea activității de audit

252. 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.

253. Declanșarea acțiunii de audit urmează procedura prevăzută la cap. II secțiunea a 2-a pct. 38—45.

254. 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 activității entității auditate, efectuarea analizei de risc, stabilirea materialității, utilizarea muncii altor auditori și experți, eșantionarea, elaborarea, revizuirea și avizarea 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 și transmiterea acestuia către entitățile auditate în vederea comunicării punctului de vedere al acestora față de constatările și recomandările consemnate în documentele înaintate; finalizarea, aprobarea și transmiterea raportului de audit și emiteria opiniei de audit.

255. 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 și 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.

256. Înainte de finalizarea raportului de audit are loc procedura contradictorie cu entitățile auditate. Procedura contradictorie reprezintă o consultare cu entitatea auditată în vederea clarificării constatărilor prezentate în sinteza proiectului raportului de audit.

257. În situația în care există diferențe de opinii între auditorii publici externi și conducerea entității auditate, care nu pot fi

rezolvate cu ocazia procedurii contradictorii, auditorii publici externi prezintă în raportul final de audit punctul de vedere al entității auditate și explică motivațiile care au stat la baza rezoluționării acestora.

258. Etapele misiunilor de audit sunt detaliate în manualele de audit specifice Autorității de Audit.

259. Numărul necesar 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 și sunt păstrate conform regulilor comunitare la dispoziția Comisiei Europene și a Curții de Conturi Europene. Informațiile cuprinse în rapoartele de audit devin publice odată cu finalizarea raportului public al Curții de Conturi.

SECȚIUNEA a 4-a

Valorificarea rapoartelor de audit

260. În vederea valorificării constatărilor înscrise în rapoartele de audit, Autoritatea de Audit transmite câte un exemplar entităților auditate și, după caz, altor organisme interesate.

261. Atunci când în rapoartele de audit sunt consemnate erori care pot constitui nereguli sau sunt constatate indicii de posibile fraude, se va proceda în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 79/2003 privind controlul și recuperarea fondurilor comunitare, precum și a fondurilor de cofinanțare aferente utilizate necorespunzător, aprobată cu modificări prin Legea nr. 529/2003, cu modificările și completările ulterioare.

262. Constatările Autorității de Audit care pot constitui nereguli, așa cum sunt ele definite în ordonanța menționată la pct. 261, sunt comunicate autorităților cu competențe în gestionarea fondurilor comunitare, pentru punerea în aplicare a procedurilor legale în vederea emiterii titlului de creanță.

263. Autoritățile cu competențe în gestionarea fondurilor comunitare, sesizate de Autoritatea de Audit prin rapoartele sale, sunt obligate să comunice acesteia rezultatul propriilor verificări efectuate.

264. În situația în care, pe parcursul misiunilor sale, Autoritatea de Audit descoperă indicii de posibile fraude, acestea sunt comunicate de îndată Departamentului pentru Lupta Antifraudă — DLAF.

265. Atunci când în rapoartele de audit sunt consemnate nereguli, altele decât cele prevăzute la pct. 261 și 264, autoritățile cu competențe în gestionarea fondurilor comunitare sunt obligate să ia măsuri și pentru înlăturarea acestora și să comunice Autorității de Audit modul de implementare.

266. 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. Verificarea modului în care au fost implementate recomandările se face pe teren, după un interval de timp stabilit de la caz la caz, în funcție de natura activității și recomandările cuprinse în raportul de audit.

267. Rezultatele acestor verificări se consemnează de către echipa de audit într-un raport de urmărire a modului de implementare a recomandărilor (follow-up).

268. În situațiile în care, ca urmare a misiunii pe teren, se constată că recomandările din rapoartele de audit nu au fost implementate, se va întocmi din proces-verbal de constatare de către echipa de auditori, conform modelului prevăzut în anexa nr. 4.1 sau 4.2, după caz.

269. Procesul-verbal de constatare urmează procedura prevăzută la cap. II pct. 62—80.

270. Evidența proceselor-verbale de constatare se ține în Registrul special privind evidența actelor întocmite și modul de valorificare a constatărilor consemnate în acestea al cărui model este prevăzut în anexa nr. 6, de către directorul direcției de specialitate din cadrul Autorității de Audit.

271. Pe baza procesului-verbal de constatare întocmit în condițiile pct. 269 și în aplicarea prevederilor art. 94 din lege, președintele Autorității de Audit emite o decizie prin care se stabilesc, după caz, următoarele măsuri:

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 ineficientă a acestora;

c) înlăturarea neregulilor constatate în activitatea financiar-contabilă sau fiscală controlată.

272. Decizia cuprinde în principal elementele prevăzute în anexa nr. 7.

273. Proiectul deciziei se întocmește de către directorul direcției de specialitate în cadrul căreia a fost elaborat raportul de audit/procesul-verbal de constatare. Acesta se avizează de către vicepreședintele coordonator al direcției și se aprobă de către președintele Autorității de Audit.

274. Decizia emisă de Autoritatea de Audit se transmite autorității competente pentru aplicarea măsurilor prevăzute în aceasta.

275. Decizia poate fi contestată în termen de 15 zile lucrătoare la Secția de contencios administrativ a curții de apel.

SECȚIUNEA a 5-a

Abateri și sancțiuni

276. Nerespectarea obligațiilor prevăzute la art. 93 alin. (1) lit. b), c) și d) din lege constituie abatere și se sancționează cu amendă civilă egală cu salariul de la două până la 5 luni al persoanei din vina căreia măsurile respective nu au fost respectate.

277. Abaterile de la prevederile art. 93 alin. (1) lit. b), c) și d) din lege se constată de auditorii publici externi prin proces-verbal de constatare, al cărui model este prevăzut în anexa nr. 4.1.

278. Procesul-verbal de constatare se înaintează direcției de specialitate din cadrul Autorității de Audit. Directorul direcției de specialitate întocmește proiectul de decizie pe care îl prezintă vicepreședintelui coordonator din cadrul Autorității de Audit.

279. Decizia se avizează de către vicepreședintele coordonator și se aprobă de către președintele Autorității de Audit.

280. 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.

281. Decizia Autorității de Audit, prin care a fost stabilită amenda civilă, se transmite persoanei care a fost sancționată, la adresa de domiciliu a acesteia.

282. Decizia poate fi contestată în termen de 15 zile lucrătoare la Secția de contencios administrativ a curții de apel.

283. Autoritățile competente cu gestionarea și implementarea fondurilor comunitare sunt obligate, potrivit art. 4 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.

284. Încălcarea obligației prevăzute la art. 4 alin. (2) din lege se penalizează conform art. 128 din lege, cu 50 lei pentru fiecare zi de întârziere.

285. Constatarea abaterilor, ca urmare a încălcării obligației prevăzute la art. 4 alin. (2) din lege, se face de către auditorii publici externi prin proces-verbal de constatare, al cărui model este prevăzut în anexa nr. 4.1, iar aplicarea sancțiunii se face prin decizie a președintelui Autorității de Audit, urmând procedura prevăzută la pct. 278—282, 291 și 292.

286. În situația în care Autoritatea de Audit a constatat abateri grave cu caracter financiar, consemnate în rapoartele sale de audit, poate cere celor în drept 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.

287. 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.

288. Cererea de suspendare semnată de către președintele Autorității de Audit se transmite autorității competente în luarea măsurii de suspendare din funcție a persoanei vizate.

289. În conformitate cu dispozițiile art. 127 din lege, neîndeplinirea măsurilor dispuse în temeiul art. 96 din lege constituie abatere, care se sancționează cu amendă civilă egală cu salariul de la două până la 5 luni al persoanei din vina căreia nu au fost îndeplinite măsurile stabilite.

290. Constatarea abaterii și aplicarea sancțiunii urmează procedura prevăzută la pct. 277—282, 291 și 292.

291. Contestația nu suspendă executarea deciziei.

292. Deciziile prin care au fost stabilite amenzi civile se transmit organelor de executare fiscală în vederea urmăririi și încasării în condițiile legii.

293. 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 întocmirea unui proces-verbal de constatare, care conține în principal elementele prevăzute în modelul cuprins în anexa nr. 4.2.

294. Procesul-verbal de constatare, însoțit de probele care susțin constatările, se înaintează de către președintele Autorității de Audit organelor de urmărire penală, pentru aplicarea prevederilor art. 128¹ din lege.

CAPITOLUL VI

Atribuții de evaluare a activității de control financiar propriu și de audit intern ale entităților care intră în competența de verificare a Curții de Conturi

295. Potrivit prevederilor art. 93 alin. (1) lit. a) din lege, Curtea de Conturi are și atribuții de evaluare a activității de control financiar propriu și de audit intern la entitățile aflate în competența de verificare a Curții de Conturi, prevăzute la art. 18 din lege. În acest sens, cu ocazia acțiunilor de control/audit, auditorii publici externi analizează, în principal, următoarele aspecte:

a) statutul organizațional — dacă activitățile de control financiar propriu și audit intern sunt organizate și funcționează conform legii;

b) numirea șefilor compartimentului de audit intern și a auditorilor interni, dacă posturile sunt completate cu persoane care îndeplinesc condițiile prevăzute de lege pentru auditorii interni și dacă există constrângeri sau restricții din partea conducerii în legătură cu organizarea și exercitarea controlului și auditului intern;

c) dacă activitatea de audit intern este planificată, supravegheată, revizuită și documentată corespunzător;

d) natura și întinderea misiunilor de audit desfășurate pe parcursul anului;

e) dacă auditul intern se desfășoară pe baza unor proceduri de audit aplicate activităților specifice entității și dacă s-au cuprins în planul de audit activitățile care prezintă un risc ridicat;

f) respectarea metodologiei și prevederilor legale în legătură cu întocmirea documentelor și actelor specifice, obținerea de rezultate concludente și formularea opiniilor;

g) implementarea recomandărilor formulate în rapoartele de audit intern.

Rezultatele evaluării activității de audit intern se consemnează de către auditorii publici externi într-un capitol distinct în actele de control/audit încheiate.

Constatările rezultate din evaluarea activităților de control și de audit intern consemnate în actele de control/audit sunt sintetizate de fiecare structură din cadrul Curții de Conturi și se transmit departamentului de specialitate pentru a fi cuprinse în Raportul public anual al Curții de Conturi, într-o secțiune distinctă intitulată „Evaluarea sistemelor de control și audit intern”.

296. Persoanele juridice care intră în competența de verificare a Curții de Conturi sunt obligate, potrivit art. 93 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 (U.C.A.A.P.I.) din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, în calitate de responsabil cu coordonarea și supravegherea auditului intern pentru toți ordonatorii de credite.

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 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.

După înregistrarea la sediul central și la sediile structurilor teritoriale ale Curții de Conturi, rapoartele-cadru privind auditul intern se repartizează după cum urmează:

— 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;

— la sediile structurilor teritoriale, rapoartele se repartizează directorilor adjuncți, pentru a fi analizate și anexate la dosarele permanente ale entității.

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 pentru a fi incluse în acțiunile de control/audit ale Curții de Conturi.

297. În temeiul art. 93 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 audit, pentru:

— evitarea suprapunerii perioadelor în care se desfășoară acțiunile de control/audit;

— stabilirea misiunilor de interes pentru Curtea de Conturi, a obiectivelor acestora și a termenelor de realizare, având în vedere respectarea principiului ca misiunile de audit public extern să fie, de regulă, ulterioare misiunilor de audit intern;

— furnizarea de informații către Curtea de Conturi de către entitățile publice ce intră în competența sa de verificare, inclusiv acele informații privind elaborarea programelor de audit intern anuale sau multianuale.

CAPITOLUL VII

Dispoziții finale

298. 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, sunt obligați să respecte caracterul lor și să facă cunoscute aceste informații numai autorităților îndreptățite, așa cum prevede art. 4 alin. (7) din lege. Obligativitatea confidențialității se respectă atât pe parcursul, cât și după finalizarea misiunii de control/audit.

299. Actele întocmite și/sau emise de structurile Curții de Conturi au caracter public numai după încheierea procedurilor de valorificare prevăzute în prezentul regulament.

300. În cazul în care se constată abateri ce sunt sancționate contravențional de către auditorii publici externi din cadrul Curții de Conturi, se procedează conform dispozițiilor legale specifice, precum și prevederilor legale comune care se aplică în materie de contravenții.

301. Răspunderea, sub aspectul măsurilor dispuse de către Curtea de Conturi, pentru valorificarea constatrilor din actele de control, nu poate interveni decât în cazul exercitării funcției cu rea-credință sau gravă neglijență, iar termenul de prescripție este de un an.

302. În cadrul acțiunilor de control/audit care durează cel puțin 30 de zile sau se desfășoară, în baza unor tematici specifice, la mai multe entități aflate în competența de verificare a mai multor structuri ale Curții de Conturi, se pot organiza, la propunerea șefilor de departament, cu avizul vicepreședintelui coordonator, schimburi de experiență, care să permită cunoașterea, clarificarea, extinderea și generalizarea unor constatări. Schimbul de experiență se organizează cu aprobarea președintelui Curții de Conturi și se desfășoară în prezența șefului de departament care coordonează acțiunea în cauză, cu participarea, dacă este cazul, a șefului Departamentului juridic sau a reprezentantului acestuia.

Raportul public anual și alte atribuții de raportare ale Curții de Conturi

303. Curtea de Conturi întocmește următoarele acte de raportare:

— Raportul public anual;

— rapoartele anuale referitoare la finanțele publice locale, ce se înaintează și autorităților publice deliberative ale unităților administrativ-teritoriale;

— rapoarte pe domenii specifice pe care le înaintează Parlamentului, precum și altor instituții interesate (Guvern, ministere, alte entități publice).

304. Conform prevederilor art. 89 alin. (1) din lege, în termen de 6 luni de la primirea conturilor prevăzute la art. 22 din lege de la organele competente să le întocmească și obligate să i le transmită, Curtea de Conturi elaborează Raportul public anual pe care îl înaintează Parlamentului.

305. Conform prevederilor art. 90 din lege, Raportul public anual cuprinde: observațiile Curții de Conturi asupra conturilor de execuție a bugetelor supuse controlului său; concluziile degajate din controalele dispuse de Camera Deputaților sau de Senat ori efectuate la regii autonome, companii naționale, societăți comerciale cu capital integral sau majoritar de stat și la celelalte persoane juridice supuse verificării Curții de Conturi; încălcările de lege constatate și măsurile luate; alte aspecte pe care Curtea le consideră necesare.

306. Raportul public anual al Curții de Conturi se publică în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a, astfel cum este prevăzut la art. 3 alin. (4) din lege.

Conform prevederilor art. 89 alin. (2) din lege, rapoartele anuale referitoare la finanțele publice locale sunt înaintate de către camerele de conturi autorităților publice deliberative ale unităților administrativ-teritoriale.

307. Anexele nr. 1—12 fac parte integrantă din prezentul regulament.

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de Conturi

Adresa

Nr. de înregistrare

Către:
(Părțile interesate)

Stimate(ă)

Conform Programului de activitate pe anul, aprobat prin Hotărârea plenului nr. /.....
vă comunicăm 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 activității de verificare și în conformitate cu prevederile art. 4 alin. (1), (2) și (4) și ale art. 30 alin. (1) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, cu modificările și completările ulterioare, vă rugăm să puneți la dispoziția auditorilor publici externi actele, documentele și informațiile ce vor fi solicitate, precum și să asigurați un spațiu adecvat și logistica necesară pe perioada desfășurării acțiunii.

Cu stimă,

Data

Semnătura (șefului departamentului/directorului camerei de conturi)
.....

CURTEA DE CONTURI

Departamentul

Număr de înregistrare /ziua /luna /anul

DELEGAȚIE DE CONTROLDomnul/Doamna, auditor public extern în cadrul Departamentului
din cadrul Curții de Conturi, posesor/posesoare al/a legitimației nr., este împuternicit(ă) să efectueze,
în baza Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, cu modificările și completările ulterioare,
verificarea la entitatea

(denumirea acțiunii de control)

Verificarea se va desfășura în perioada

Auditorii publici externi au acces neîngrădit la toate actele, documentele și informațiile necesare exercitării atribuțiilor lor,
iar persoanele juridice și fizice supuse controlului Curții de Conturi sunt obligate să le pună la dispoziția acestora, potrivit
prevederilor art. 4 din Legea nr. 94/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare.Șef de departament,
.....

CURTEA DE CONTURI

Camera de Conturi

Număr de înregistrare /ziua /luna /anul

DELEGAȚIE DE CONTROLDomnul/Doamna, auditor public extern în cadrul Camerei de Conturi
din cadrul Curții de Conturi, posesor/posesoare al/a legitimației nr., este împuternicit(ă) să efectueze,
în baza Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, cu modificările și completările ulterioare,
verificarea la entitatea

(denumirea acțiunii de control)

Verificarea se va desfășura în perioada

Auditorii publici externi au acces neîngrădit la toate actele, documentele și informațiile necesare exercitării atribuțiilor lor,
iar persoanele juridice și fizice supuse controlului Curții de Conturi sunt obligate să le pună la dispoziția acestora, potrivit
prevederilor art. 4 din Legea nr. 94/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare.Director,
.....

CURTEA DE CONTURI
Departamentul/Camera de conturi

RAPORT DE CONTROL

Localitatea, ziua luna anul

Subsemnatul,, având funcția de auditor public extern în cadrul,
(denumirea structurii de control)

în temeiul Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și al Delegației nr., am efectuat în perioada controlul

la din
(denumirea persoanei juridice verificate, cod fiscal) (localitatea și adresa completă)

În perioada supusă controlului și în timpul controlului, conducerea executivă a persoanei juridice verificate a fost asigurată de
(Se vor înscrie, pe perioade, numele, prenumele și funcția persoanelor care au asigurat conducerea executivă în perioada supusă controlului și în timpul controlului.)

Conținut:

Din verificarea efectuată au rezultat următoarele:

a) obiective de control prevăzute în tematica specifică, la care s-au constatat abateri de la legalitate și regularitate care nu au determinat producerea de prejudicii. Fiecare constatare este însoțită de măsurile luate în timpul controlului;

b) obiective de control prevăzute în tematica specifică, la care s-au constatat abateri de la legalitate și regularitate care au determinat producerea de prejudicii. Fiecare constatare este însoțită de măsurile luate în timpul controlului;

c) obiective de control prevăzute în tematica specifică, la care s-au constatat fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale;

d) obiective de control prevăzute în tematica specifică, la care nu s-au constatat abateri de la legalitate și regularitate.

Pentru obiectivele la care s-au constatat abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea de prejudicii se va face referire la procesul-verbal de constatare în care acestea au fost consemnate.

Pentru obiectivele la care s-au constatat fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale și pentru care s-a întocmit proces-verbal de constatare distinct, se va face referire la acesta.

Prezentul raport de control a fost întocmit în exemplare.

Echipa de control

Numele și prenumele

Semnătura

CURTEA DE CONTURI
Departamentul/Camera de conturi

PROCES-VERBAL DE CONSTATARE

Localitatea, ziua luna anul

Subsemnatul,, având funcția de auditor public extern în cadrul,
(denumirea structurii de control)

în temeiul Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și al Delegației nr., am efectuat în perioada

controlul la
(denumirea acțiunii și perioada supusă verificării) (denumirea persoanei juridice verificate, cod fiscal)

din
(localitatea și adresa completă)

În perioada supusă controlului și în timpul controlului, conducerea executivă a unității a fost asigurată de

(Se vor înscrie, pe perioade, numele, prenumele și funcția persoanelor care au asigurat conducerea executivă în perioada supusă controlului și în timpul controlului.)

Ca urmare a controlului efectuat, au fost constatate abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea de prejudicii, după cum urmează:

1. Se prezintă în mod concret și explicit:

a) abaterile de la legalitate și regularitate constatate, care nu au determinat producerea de prejudicii:

1.

2.

...

n

b) abaterile de la legalitate și regularitate constatate, care au determinat producerea de prejudicii:

1.

2.

...

n

2. Pentru fiecare constatare se precizează în mod obligatoriu următoarele:

a) descrierea abaterii de la legalitate și regularitate; descrierea abaterii se va face cât mai complet, pe bază de date, documente și alte dovezi relevante;

- b) legea sau altă reglementare încălcată, cu indicarea articolului, literei și a conținutului acesteia;
 c) estimarea valorii operațiunilor care constituie abateri, ce se determină pe bază de date, documente și alte probe relevante;
 d) cauzele și împrejurările care au condus la încălcarea legii sau a altor norme;
 e) consecințele economico-financiare ale abaterilor de la legalitate și regularitate;
 f) persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat abateri, poziția acestora față de abaterile constatate, exprimată în nota de relații, precum și punctul de vedere motivat al auditorilor publici externi cu privire la aceasta;
 g) măsurile luate de entitatea verificată în timpul controlului.
- Prezentul proces-verbal de constatare a fost întocmit în exemplare și a fost înregistrat sub nr. din la entitatea controlată, din care un exemplar a fost lăsat acesteia, iar exemplare au fost luate de echipa de control.
- Prin semnarea procesului-verbal de constatare se recunoaște restituirea actelor și documentelor puse la dispoziția auditorilor publici externi.

Echipa de control,
 Auditori publici externi:
 Numele și prenumele

 Semnătura

Conducerea entității controlate,
 Numele și prenumele, funcția

 Semnătura

ANEXA Nr. 4.2
la regulament

CURTEA DE CONTURI
 Departamentul/Camera de conturi

PROCES-VERBAL DE CONSTATARE

Localitatea, ziua luna anul

Subsemnatul,, având funcția de auditor public extern în cadrul,
 (denumirea structurii de control)

în temeiul Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și al Delegației nr., am efectuat în perioada controlul
 (denumirea acțiunii și perioada supusă verificării)

la din
 (denumirea persoanei juridice verificate, cod fiscal) (localitatea și adresa completă).

În perioada supusă controlului și în timpul controlului, conducerea executivă a unității a fost asigurată de

(Se vor înscrie, pe perioade, numele, prenumele și funcția persoanelor care au asigurat conducerea executivă în perioada supusă controlului și în timpul controlului.)

Ca urmare a controlului efectuat, au fost constatate fapte pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale, astfel:

Se prezintă în mod concret și explicit faptele pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale:

- 1.
- 2.
- 3.
- ...
- n

Pentru fiecare constatare se precizează în mod obligatoriu următoarele:

- a) legea sau altă reglementare încălcată, cu indicarea articolului, literei și a conținutului acesteia;
 b) estimarea, după caz, a valorii operațiunilor care constituie abateri, ce se determină pe bază de date, documente și alte probe relevante;
 c) cauzele și împrejurările care au condus la încălcarea legii sau a altor norme;
 d) stabilirea, după caz, a consecințelor economico-financiare ale abaterilor ce constituie indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale;
 e) persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat abateri, poziția acestora față de abaterile constatate, exprimată în nota de relații, precum și punctul de vedere motivat al auditorilor publici externi cu privire la aceasta;
 f) măsurile luate de entitatea verificată în timpul controlului.

Prezentul proces-verbal de constatare a fost întocmit în exemplare și a fost înregistrat sub nr. din la entitatea controlată, din care un exemplar a fost lăsat acesteia, iar exemplare au fost luate de echipa de control.

Prin prezenta se consemnează faptul că au fost ridicate documente în original prin Procesul-verbal nr. Prin semnarea procesului-verbal de constatare se recunoaște restituirea celorlalte acte și documente în original puse la dispoziția auditorilor publici externi.

Echipa de control,
 Auditori publici externi:
 Numele și prenumele

 Semnătura

Conducerea entității controlate,
 Numele și prenumele, funcția

 Semnătura

CURTEA DE CONTURI
Departamentul/Camera de conturi

NOTĂ DE RELAȚII*

Solicitate domnului (doamnei), încadrat(ă) la
(instituția publică, regia autonomă, societatea comercială, bancară etc.)
în funcția de, în perioada
(perioada controlată)

Aspectele în legătură cu care vi se solicită relații se referă la următoarele:

1. Întrebare (Se vor formula întrebări menite să clarifice cauzele și împrejurările în care au fost produse aspectele constatate, cu descrierea, dacă este cazul, a aspectelor în cauză.)

2. Întrebare

n. Dacă mai aveți ceva de adăugat?

Persoanele care dau relații vor trebui să prezinte documente sau alte acte justificative care să probeze afirmațiile făcute. De asemenea, pot prezenta și alte informații considerate necesare clarificării împrejurărilor în care s-au produs abaterile de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu au determinat producerea de prejudicii, respectiv faptele pentru care există indicii că au fost săvârșite cu încălcarea legii penale.

Auditorul public extern va preciza data până la care trebuie prezentată nota de relații.

Data:

.....

Auditor public extern,
Numele și prenume

.....

Semnătura

.....

* Persoana căreia i s-au solicitat relații prezintă în scris, sub semnătură, răspunsurile la întrebările formulate în nota de relații.

REGISTRUL SPECIAL *
privind evidența actelor întocmite și modul de valorificare a constatărilor consemnate în acestea

Nr. crt.	Entitatea controlată/verificată	Raport de control		Proces-verbal de constatare**)		Obiecțiuni				Modul de valorificare			Sesizarea organelor de urmărire penală		Modul de îndeplinire a măsurilor dispuse				Data programată pentru efectuarea verificării	
		Nr.	Data	Nr.	Data	La entitatea verificată	La structura Curții de Conturi	Măsuri în timpul verificării	Decizie		Nr. de măsuri	Nr.	Data	Duse la îndeplinire		Neduse la îndeplinire				
									Înregistrare	Nr. de măsuri				Nr.	Data	Măsuri	Măsuri			
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20

* Se pot introduce și alte coloane care să permită evidențierea și a altor etape de valorificare.

** Numărul și data de înregistrare la entitatea verificată.

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, cu modificările și completările ulterioare, și ale Regulamentului privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități,

examinând abaterile de la legalitate și regularitate consemnate în nr.
(actul de control)

încheiat în urma acțiunii de control efectuate la
(entitatea verificată)

SE CONSTATĂ:

Se vor înscrie în mod sintetic și concret abaterile de la legalitate și regularitate, după cum urmează:

1.

2.

.....

n.

Pentru înlăturarea acestor abateri de la legalitate și regularitate, în baza prevederilor Legii nr. 94/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Regulamentului privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, aprobat de plenul Curții de Conturi prin Hotărârea nr. 1/2009 și publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 78 din 10 februarie 2009, șeful de departament/directorul camerei de conturi

D E C I D E:

Se vor înscrie în mod concret măsurile ce urmează a fi duse la îndeplinire de către entitatea verificată:

1.
Termen de realizare:

(ziua/luna/anul)

2.

Termen de realizare:

(ziua/luna/anul)

3.

Termen de realizare:

(ziua/luna/anul)

.....

n.

Termen de realizare:

(ziua/luna/anul)

Despre măsurile luate și rezultatele obținute ne veți comunica până cel mai târziu

(Se va corela cu o perioadă de cel mult 5 zile după data expirării termenului maxim de realizare a măsurilor dispuse în decizie.)

Totodată, în baza prevederilor art. 96 din Legea nr. 94/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare, șeful de departament/directorul camerei de conturi

C E R E:

Suspendarea din funcție a dlui/dnei, acuzat/ă de săvârșirea de fapte cauzatoare de prejudicii importante prezentate la pct. ... din prezenta decizie 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.

Despre măsura luată ne veți comunica până cel târziu

În cazul neîndeplinirii acestei măsuri dispuse în temeiul art. 96 din Legea nr. 94/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se aplică amendă civilă potrivit prevederilor art. 127 lit. b) din Legea nr. 94/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În termen de 15 zile lucrătoare de la comunicarea deciziei, partea interesată poate face contestație la

(Se menționează departamentul/camera de conturi care a emis decizia.)

Contestația nu suspendă obligația executării măsurilor dispuse prin prezenta decizie.

Semnătura (clar și olograf)

.....

Șef de departament/Director cameră de conturi ,

.....

Data emiterii

.....

N O T Ă:

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, se va înscrie în mod obligatoriu următoarea precizare: „Nerecuperarea prejudiciilor, ca urmare a nedisponerii și a neurmării de către conducere a măsurilor transmise de Curtea de Conturi, constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 6 luni la 3 ani, conform prevederilor art. 128¹ din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, cu modificările și completările ulterioare.”

2. Conținutul deciziei se adaptează, de la caz la caz, în funcție de constatările concrete și măsurile aferente de valorificare ce se impun (de exemplu, nu se introduce secțiunea „CERE” referitor la cererea de suspendare din funcție în baza art. 96 din Legea nr. 94/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare, dacă nu se impune luarea acestei măsuri).

*ANEXA Nr. 8
la regulament*

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de conturi

Număr de înregistrare/ziua /luna /anul

Entitatea

Doamnei/domnului

Vă transmitem alăturat, pentru a asigura punerea în execuție, Decizia nr. /ziua /luna /anul privind înlăturarea abaterilor de la legalitate și regularitate constatate și consemnate în Procesul-verbal nr. /ziua / luna /anul, încheiat în urma acțiunii de verificare a

(denumirea acțiunii)

Șef de departament/Director cameră de conturi,

.....

CURTEA DE CONTURI

Departamentul

ÎNCHIEIERE Nr.
din (ziua, luna, anul)

În baza prevederilor Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Regulamentului privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, Comisia de soluționare a contestațiilor constituită din:

a) pentru deciziile emise de departamentele de specialitate:

1. — vicepreședinte;
2. — consilierul de conturi care coordonează departamentul care a efectuat verificarea;
3. — consilier de conturi (desemnat de vicepreședinte).

b) pentru deciziile emise de camerele de conturi:

1. — consilierul de conturi care coordonează domeniul care a făcut obiectul verificării;
2. — consilier de conturi (desemnat de către unul dintre vicepreședinți);
3. — director din departamentul respectiv.

Examinând Contestația înregistrată la Curtea de Conturi sub nr., formulată de
(partea interesată)

la Decizia nr., emisă de către structura din cadrul Curții de Conturi, ca urmare a acțiunii de control/audit

(denumirea acțiunii)

efectuate la această entitate în perioada

DISPUNE:

admiterea totală/admiterea parțială/respingerea contestației.

Observație:

În cazul admiterii parțiale a contestației, se va preciza concret măsura din Decizia nr., care se dispune a fi anulată.

Împotriva hotărârii formulate prin prezenta încheiere de către Comisia de soluționare a contestațiilor entitatea verificată, în termen de 15 zile lucrătoare de la primirea comunicării, poate sesiza instanța de contencios administrativ și fiscal competentă, respectiv Secția de contencios administrativ și fiscal a Curții de Apel București/Secția de contencios administrativ și fiscal a Tribunalului Județean

(se va indica, după caz)

Emisă în ședință, astăzi,
(ziua, luna, anul)

Comisia de soluționare a contestațiilor,

.....

NOTĂ:

1. Cu ocazia ședinței Comisiei de soluționare a contestațiilor, în vederea emiterii prezentei încheieri, 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, reprezentanți ai entității verificate). Totodată, în proces-verbal se vor menționa dezbaterile care au avut loc, precum și actele și documentele suplimentare depuse de entitatea verificată în vederea susținerii contestației.

2. Opinia separată și motivarea acesteia se anexează la prezenta încheiere și se semnează de către membrul Comisiei de soluționare a contestațiilor care a formulat-o.

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de conturi

ÎNCHIEIERE Nr.
din (ziua, luna, anul)

În baza prevederilor Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Regulamentului privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități, comisia constituită din:

a) la nivelul departamentelor de specialitate:

1. — vicepreședinte;
2. — consilierul de conturi care coordonează departamentul ce a efectuat verificarea;
3. — consilier de conturi (desemnat de vicepreședinte).

b) la nivelul camerelor de conturi:

1. — directorul camerei de conturi;
2. — directorul adjunct al camerei de conturi;
3. — șeful de serviciu/auditor public extern.

Examinând Procesul-verbal de constatare înregistrat sub nr. la Curtea de Conturi, încheiat la
(entitatea verificată)

potrivit art. 127/art. 128 (după caz) din Legea nr. 94/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare, după caz,

STABILEȘTE:

Varianta 1 (în cazul aplicării art. 127 din Legea nr. 94/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare)

Se aplică amenda civilă egală cu salariul de la până la persoanei/persoanelor (se nominalizează persoana/persoanele răspunzătoare) care se face/se fac răspunzătoare de neîndeplinirea măsurilor dispuse în temeiul art. ...din Legea nr. 94/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Varianta 2 (în cazul aplicării art. 128 din Legea nr. 94/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare)

Se aplică penalizări în sumă de 50 lei/zi de întârziere, respectiv suma totală de persoanei/persoanelor.....care a/au încălcat obligațiile prevăzute la art. 4 alin. (2) din Legea nr. 94/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Împotriva prezentei încheieri emise de comisie se poate face întâmpinare, în termen de 15 zile lucrătoare de la primirea comunicării, la instanța de contencios administrativ și fiscal competentă, respectiv Secția de contencios administrativ și fiscal a Curții de Apel București/Secția de contencios administrativ și fiscal a Tribunalului Județean

(se va indica, după caz)

În ambele variante de mai sus, un exemplar din prezenta încheiere se transmite organelor fiscale competente pentru urmărirea încasării.

Emisă în ședință, astăzi,

(ziua, luna, anul)

Comisia,

.....

*ANEXA Nr. 11
la regulament*

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de conturi

Număr de înregistrare.....ziua...../luna.....anul.....

CERTIFICAT DE CONFORMITATE

În baza prevederilor art. 31 alin. (2) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

luând act că în urma efectuării, în temeiul art. 22 din Legea nr. 94/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a misiunii de audit financiar la a fost formulată o opinie fără rezerve, ca urmare

(Se menționează entitatea auditată.)

a faptului că situațiile financiare au fost elaborate și prezentate în concordanță cu legile și reglementările în vigoare și oferă o imagine reală și fidelă sub toate aspectele semnificative,

se certifică conformitatea contului de execuție pe anul, încheiat de

(Se menționează entitatea auditată.)

Conform art. 32 din Legea nr. 94/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare, certificarea contului de execuție nu constituie temei pentru exonerarea de răspundere juridică.

Șef de departament/Director cameră de conturi,

.....

*ANEXA Nr. 12
la regulament*

CURTEA DE CONTURI

Departamentul/Camera de conturi

LISTA riscurilor identificate și evaluarea acestora

Domeniul/Obiectivul/ Activitatea/Procesul	Descrierea riscului—cauza— problema—impactul, după caz	Risc critic (semnificativ și relevant) Da/Nu	Observații

EDITOR: PARLAMENTUL ROMÂNIEI — CAMERA DEPUTAȚILOR



„Monitorul Oficial” R.A., Str. Parcului nr. 65, sectorul 1, București; C.I.F. RO427282,
IBAN: RO55RNCB0082006711100001 Banca Comercială Română — S.A. — Sucursala „Unirea” București
și IBAN: RO12TREZ7005069XXX000531 Direcția de Trezorerie și Contabilitate Publică a Municipiului București
(alocat numai persoanelor juridice bugetare)

Tel. 021.318.51.29/150, fax 021.318.51.15, e-mail: marketing@ramo.ro, internet: www.monitoruloficial.ro

Adresa pentru publicitate: Centrul de vânzări și informare, București, șos. Panduri nr. 1,
bloc P33, parter, sectorul 5, tel. 021.411.58.33 și 021.410.47.30, fax 021.410.77.36 și 021.410.47.23

Tiparul: „Monitorul Oficial” R.A.



5 948368 324275