

Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova

---

**RAPORTUL ANUAL CONSOLIDAT**  
privind  
Controlul financiar public intern  
pentru anul 2017

---

CHIȘINĂU 2018

## Cuprins

### Rezumat

<b>1. Introducere.....</b>	<b>6</b>
<b>2. Concept și principii ale CFPI .....</b>	<b>6</b>
2.1 Premisele dezvoltării conceptului CFPI .....	6
2.2 Răspunderea managerială - piatra de temelie a bunei guvernări .....	7
<b>3. Situația actuală a sistemelor de MFC.....</b>	<b>9</b>
3.1 Analiza Declarațiilor privind buna guvernare .....	9
3.2 Rezultatele auto-evaluării MFC .....	11
3.3 Concluziile auditului intern privind funcționalitatea MFC .....	18
3.4 Concluziile generale ale auditului extern (Instituția Supremă de Audit) privind CFPI.....	23
<b>4. Situația actuală a auditului intern în sectorul public .....</b>	<b>25</b>
4.1 Organizarea auditului intern .....	25
4.2 Realizarea activității de audit intern .....	31
<b>5. Armonizare centralizată și suport în dezvoltarea CFPI .....</b>	<b>36</b>
5.1 Coordonarea centralizată a CFPI de către Ministerul Finanțelor .....	36
5.2 Rolul Consiliului CFPI.....	37
5.3 Suportul partenerilor de dezvoltare .....	38
<b>6. Programul de dezvoltare a CFPI 2014-2017: progrese și provocări.....</b>	<b>39</b>
<b>7. Concluzii generale și recomandări.....</b>	<b>41</b>

## Abrevieri

APC	Administrație Publică Centrală
AAPL	Autoritate a Administrației Publice Locale
CFPI	Control Financiar Public Intern
CNAM	Compania Națională de Asigurări în Medicină
CNAS	Casa Națională de Asigurări Sociale
MFC	Management Financiar și Control
SAI	Subdiviziune de Audit Intern
SNAI	Standarde Naționale de Audit Intern
SNCI	Standarde Naționale de Control Intern
TI	Tehnologii Informaționale

## Rezumat

Prezentul raport reflectă situația privind progresele înregistrate în implementarea și dezvoltarea CFPI și este elaborat în conformitate cu prevederile Legii nr. 229 din 23.09.2010 privind controlul financiar public intern. Raportul se bazează pe evaluarea națională și internațională. De asemenea, raportul are la bază informații din rapoartele a 51 subdiviziuni de audit intern și 49 entități publice privind activitatea de audit intern și, respectiv, privind funcționalitatea sistemelor de MFC. Analiza efectuată denotă următoarele:

### Programul de dezvoltare a CFPI

Gradul de implementare a măsurilor prevăzute în Programul de dezvoltare a CFPI pentru anii 2014 - 2017 este aproximativ identic la nivelul administrației publice centrale și locale – 42% și, respectiv, 43%. Cu toate acestea, s-a constatat o dinamică pozitivă la capitolul implementării măsurilor programului la nivel local, comparativ cu nivelul central.

### Managementul financiar și controlul

Chiar dacă Declarațiile privind buna guvernare, emise de către managerii entităților publice, prezintă în mare parte un nivel acceptabil de conformitate, concluziile auditului intern și auditului extern relevă existența în continuare a unor neconformități evidente, cum ar fi:

- ✓ lipsa documentării proceselor cheie și managementul slab al riscurilor;
- ✓ delegarea necorespunzătoare a împuternicirilor și a sarcinilor către angajați;
- ✓ sisteme de autoevaluare a MFC nefuncționale, precum și comunicare problematică pe orizontală și pe verticală;
- ✓ insuficiența personalului calificat și lipsa angajamentului față de competență;
- ✓ deficiențe în procesele de achiziții publice, financiar-contabile, de administrare a patrimoniului, etc.

### Auditul intern

Deși auditul intern din sectorul public și-a stabilit poziția și rolul în sistemul de management al finanțelor publice, acesta înregistrează un ritm lent de dezvoltare. Astfel, se constată următoarele:

- ✓ activitatea de audit intern concentrată preponderent în subdiviziuni structurale mici, care nu au resurse suficiente pentru acoperirea universului de audit și nu dispun de instrumente pentru asigurarea și îmbunătățirea calității;

- ✓ oferta limitată de cadre profesioniste pe piața muncii, dar și limitarea formelor de organizare a auditului intern în entitățile publice, practic blochează implementarea auditului intern la nivelul AAPL;
- ✓ lacunele cadrului normativ, inclusiv cele conturate prin lipsa unor cerințe de confirmare a competențelor profesionale ale conducătorilor SAI, dar și remunerarea neatractivă, generează impedimente în consolidarea funcției de audit intern în sectorul public;
- ✓ persistă în continuare dificultăți în procesul de planificare a activității de audit intern, bazat pe analiza de risc;
- ✓ gradul de implementare a recomandărilor de audit intern rămâne la un nivel de circa 60% pe întreg sectorul public, fapt care relevă valorificarea insuficientă de către manageri a funcției de audit intern, situație care determină reducerea valorii adăugate a acesteia.

Anul 2017 a înregistrat un progres nesemnificativ în dezvoltarea atât a sistemelor de management financiar și control, cât și a auditului intern în sectorul public.

Reforma administrației publice centrale, nivelul redus de răspundere managerială, precum și de conștientizare a beneficiilor dezvoltării sistemelor de MFC și funcției de audit intern, de rând cu lacunele cadrului de reglementare, și-au lăsat amprenta asupra sistemului de CFPI.

Este de remarcat că, Programul de dezvoltare a CFPI în perioada 2018-2020 prevede un șir de măsuri concrete, menite să fortifice sistemele de management financiar și control și audit intern. Aceasta se va realiza prin facilitarea bunelor practici în domeniu și a condițiilor de accesare a serviciilor de audit intern de către toate entitățile publice, profesionalizarea funcțiilor cheie de management al finanțelor publice și armonizarea cadrului reglementator cu standardele acceptate la nivel internațional.

Cu toate acestea, este absolut necesară conștientizarea faptului că, asumarea angajamentului și conjugarea eforturilor tuturor părților interesate, începând de la angajați, auditori interni, manageri operaționali, și finalizând cu cel mai înalt nivel de conducere, inclusiv cel politic - reprezintă o condiție indispensabilă a succesului dezvoltării CFPI.

## Introducere

**G**uvernul implementează Reforma administrației publice, o parte importantă a acesteia reprezentând sistemul de CFPI, orientat spre consolidarea gestiunii finanțelor publice, prin dezvoltarea unui sistem modern de MFC și audit intern.

Conceptul CFPI, inclusiv sistemele de MFC, implică o schimbare radicală în cultura guvernării și gestionarea fondurilor publice.

Prin dezvoltarea sistemului de CFPI Guvernul urmărește ca scop eficientizarea administrației publice și consolidarea răspunderii manageriale pentru utilizarea banilor publici, instituirea sistemelor moderne de MFC și funcției de audit intern, constituind responsabilitatea managerilor de toate nivelele din cadrul entităților din sectorul public.

Ministerul Finanțelor, prin unitatea centrală de armonizare, este autoritatea responsabilă de elaborarea și monitorizarea politicilor în domeniul CFPI.

Prezentul raport este elaborat în conformitate cu prevederile Legii nr. 229 din 23.09.2010 privind controlul financiar public intern, în baza informațiilor preluate din rapoartele privind activitatea de audit intern și rapoartele privind funcționalitatea sistemelor de MFC, întocmite și prezentate de entitățile publice, pentru veridicitatea cărora poartă întreaga răspundere managerii acestora.

Raportul are scopul de a informa Guvernul și alte părți interesate cu privire la situația actuală, progresele înregistrate în evoluția sistemului de CFPI, precum și de a descrie direcțiile viitoare de dezvoltare ale acestuia.

## 2. Concept și principii ale CFPI

### 2.1 Premisele dezvoltării conceptului CFPI

**C**onceptul de CFPI a fost elaborat de Comisia Europeană cu scopul de a ajuta țările candidate și potențial candidate la aderarea la UE să îmbunătățească calitatea managementului finanțelor publice. Conceptul CFPI se bazează pe faptul că, resursele financiare publice, nu contează din care surse provin (fonduri naționale sau internaționale), ar trebui

gestionate nu numai în conformitate cu legalitatea și regularitatea, dar și în conformitate cu transparența și răspunderea, precum și cu economia, eficiența și eficacitatea.

Astfel, potrivit acordului de asociere RM-UE, Republica Moldova și-a asumat angajamentul de a implementa CFPI în conformitate cu standardele europene și cele mai bune practici.

„Conducătorul auto” al CFPI este buna guvernare, care reprezintă unul din cele 8 principii ale CFPI, promovate de UE. Potrivit principiului respectiv, CFPI:

- face parte din aranjamentele organizaționale de guvernanță internă;
- contribuie la administrarea eficientă, eficace, prudentă și responsabilă din punct de vedere financiar și în interesul public;
- se desfășoară continuu pe parcursul tuturor etapelor desfășurării proceselor.

Totodată, conceptul de CFPI are ca scop sporirea răspunderii manageriale și se focusează pe 3 piloni:

- MFC, sistem implementat și realizat de persoanele responsabile de guvernare, administrare și de alt personal în conformitate cu cadrul normativ și reglementările interne, pentru a oferi o asigurare rezonabilă că fondurile publice sunt utilizate de către entitatea publică în mod legal, etic, transparent, economic, eficient și eficace;
- auditul intern, activitate independentă și obiectivă care le oferă managerilor asigurare și consiliere, evaluând printr-o abordare sistematică și metodică sistemul de MFC și oferind recomandări pentru consolidarea eficacității acestuia;
- unitatea centrală de armonizare, subdiviziune a Ministerului Finanțelor responsabilă de elaborarea, promovarea și monitorizarea politicii în domeniul CFPI.

## 2.2 Răspunderea managerială—piatra de temelie a bunei guvernări

Conceptul CFPI necesită schimbări semnificative, care trebuie realizate în vederea asigurării trecerii de la „modul tradițional de gestionare”, prezent la moment în cadrul entităților, către „modul modern de gestionare”.

În „modul tradițional de gestionare”, accentul este de obicei pus pe respectarea limitelor bugetului, precum și a cerințelor legale.

„Modul modern de gestionare” necesită stabilirea unui plan sau a unei foi de parcurs, care să prevadă acțiunile ce urmează a fi întreprinse, termenele de realizare a acestora și resursele

alocate în acest sens. Ulterior, se stabilește ceea ce, de fapt, a fost atins, în comparație cu ceea ce a fost inițial prevăzut, identificând devierile și cauzele, ce le-au generat.

**Răspunderea**, recunoscută ca fiind unul dintre principiile de bază ale CFPI, se bazează pe claritatea angajamentelor de raportare deciziile luate, acțiunile întreprinse și rezultatele atinse, precum și pe capacitatea de interpretare a informațiilor raportate și de luare a deciziilor adecvate pe marginea acestora.

Comisia Europeană, de asemenea, definește răspunderea managerială ca fiind unul din principiile care servesc drept bază pentru un CFPI eficient.

Astfel, principiul „*Triunghiul răspunderii este o piatră de temelie a CFPI*”, promovat de Comisia Europeană, stabilește relația între *responsabilitate - răspundere - autoritate* după cum urmează:

- ☞ nu există nici o responsabilitate fără autoritate (autoritatea este o condiție prealabilă pentru responsabilitate);
- ☞ nu există nici o responsabilitate fără răspundere (răspunderea este consecința necesară responsabilității);
- ☞ nici o responsabilitate nu ar trebui atribuită sau acceptată fără resursele necesare pentru îndeplinirea acesteia;
- ☞ autoritatea, responsabilitatea și răspunderea rămân pe cel mai înalt nivel politic și administrativ al entității publice;
- ☞ nivelul de conducere superior este autorizat, responsabil și, finalmente, răspunzător pentru toate aspectele, în care funcționează entitatea publică, rezultatele obținute și impactul acestora.

În acest context, responsabilitatea managerială presupune obligația de a răspunde pentru îndeplinirea responsabilităților față de persoanele care le-au încredințat, împreună cu autoritatea de a acționa, inclusiv furnizarea informațiilor cu privire la rezultatele atinse, precum și explicarea și justificarea acțiunilor și deciziilor luate.



### 3. Situația actuală a sistemelor de MFC

Sistemul de MFC este destinat să ofere managerului entității o asigurare rezonabilă, precum că activitatea acesteia se desfășoară conform principiilor menționate anterior, obiectivele sunt atinse, iar riscurile sunt ținute sub control. MFC cuprinde întreaga activitate, de la strategie la tactici, cu responsabilități clare, încadrate într-un proces de planificare și control, pe dimensiuni financiare și performanță operațională, pentru nivelul operațional și nivelul de suport.

În conformitate cu cadrul legal, sistemul de MFC se implementează în baza SNCI, care sunt bazate pe bunele practici internaționale și sunt grupate în cinci componente, după cum urmează:

- ☞ Mediul de control – SNCI 1. Etica și integritatea; SNCI 2. Funcții, atribuții și sarcini; SNCI 3. Angajamentul față de competență; SNCI 4. Abordarea și stilul de operare al conducerii; SNCI 5. Structura organizațională; SNCI 6. Împuterniciri delegate;
- ☞ Managementul performanțelor și al riscurilor – SNCI 7. Stabilirea obiectivelor; SNCI 8. Planificarea, monitorizarea și raportarea privind performanțele; SNCI 9. Identificarea evenimentelor care pot genera riscuri și oportunități; SNCI 10. Managementul riscurilor;
- ☞ Activitățile de control – SNCI 11. Tipurile activităților de control; SNCI 12. Documentarea proceselor; SNCI 13. Divizarea obligațiilor și responsabilităților;
- ☞ Informația și comunicarea – SNCI 14. Informația; SNCI 15. Comunicarea;
- ☞ Monitorizarea și evaluarea – SNCI 16. Monitorizarea continuă; SNCI 17. Evaluarea separată.

Având în vedere că sistemul de MFC constituie o parte integrantă a Reformei administrației publice și este una din prioritățile de bază în reforma Managementului finanțelor publice, Ministerul Finanțelor pune un accent deosebit pe monitorizarea implementării sistemului MFC conform intențiilor stabilite și termenilor agreeți.

Cu toate acestea, ținând cont de complexitatea reformei și factorii ce o influențează, direct sau indirect, Ministerul Finanțelor denotă un caracter lent de implementare și schimbare.

Prezentul capitol oferă o imagine a sistemelor curente de MFC, evaluate prin prisma mai multor dimensiuni, și anume:

- poziția managerului entității publice, care este obligat să emită și să semneze o Declarație privind buna guvernare, prin care comunică către societate, cetățeni, beneficiari, cum au fost realizate angajamentele asumate;

- poziția managerilor operaționali, care sunt direct implicați în procesul de auto-evaluare a sistemului de MFC, fiind implicați zi-de-zi în luarea deciziilor și implementarea planurilor de acțiuni aferente consolidării sistemului de MFC;
- poziția obiectivă a auditului intern, care prin evaluările realizate privind funcționalitatea sistemelor de MFC, vin să contribuie la îmbunătățirea proceselor interne de guvernare, management al riscurilor și control;
- poziția auditului extern, care prin analiza situațiilor financiare emite o opinie independentă și oferă asigurare că acestea nu conțin erori semnificative sau emit o opinie obiectivă privind funcționalitatea sistemului de MFC.

### 3.1 Analiza Declarațiilor privind buna guvernare

În conformitate cu art.16 din Legea privind controlul financiar public intern, managerul entității publice emite anual, pentru anul precedent, o Declarație privind buna guvernare.

Prin această Declarație, managerul subscrie, oferind asigurări că sistemul de MFC permite sau nu furnizarea unei asigurări rezonabile, precum că fondurile au fost utilizate și gestionate conform principiilor de bună guvernare, iar sistemul curent de MFC se este sau nu conform cu Standardele naționale de control intern. Drept bază pentru emiterea Declarației servește raportul privind funcționalitatea sistemului de MFC, care se elaborează în rezultatul procesului de auto-evaluare. Suplimentar, orice alte rapoarte de audit intern sau extern, rapoarte de verificare și/sau control, precum și acte de inspectare trebuie să fie considerate atunci când se emite Declarația respectivă.

Conform prevederilor legislației în vigoare, fiecare manager de entitate publică este obligat să emită o astfel de Declarație, indiferent de tipul, mărimea sau sursele bugetare de finanțare a entității. În procesul de acumulare a informației, Ministerul Finanțelor a analizat conținutul Declarațiilor privind buna guvernare publicate de ministere pe paginile web oficiale, alte autorități APC și de AAPL de nivelul II.

Astfel, în tabelul ce urmează se prezintă informația succintă din Declarațiile privind buna guvernare ale entităților menționate anterior.

Tabelul nr.1

Tipul entității	Obligate să emită o declarație	Au emis o declarație	Aprecieri, inclusiv ponderea în totalul declarațiilor emise			
			conform complet	conform	parțial conform	neconform
Minister	9	9	1	7	1	---
			11%	78%	11%	
Altă APC, inclusiv CNAM, CNAS	7	5	1	3	1	---
			20%	60%	20%	
AAPL de nivelul II	35	27*	---	20	5	---
				74%	18%	
TOTAL	51	41*	2	30	7	---
			5%	73%	17%	

\* din declarațiile a două AAPL de nivelul II nu poate fi apreciată conformitatea cu Standardele naționale de control intern, cu toate că Declarația privind buna guvernare a fost emisă și publicată.

În pofida scrisorilor de informare și comunicărilor prin mijloace electronice, nu au emis Declarația privind buna guvernare Agenția Rezerve Materiale, Biroul Relații Interetnice, CR Briceni, CR Drochia, CR Glodeni, CR Ialoveni, CR Rezina, CR Șoldănești, CR Taraclia și UTA Găgăuzia. Este de menționat că, nu au fost identificate sau declarate de către entități anumite motive în acest sens.

Din tabelul nr.1 se observă că ponderea maximă de 74 la sută a gradului de conformitate o deține calificativul „conform”, situație declarată de AAPL de nivelul II. În același timp, „conform complet” au declarat 20% din alte APC, ceea ce reprezintă ponderea maximă dintre cele trei tipuri de entități.

Menționăm că, o entitate publică a plasat pe pagina web Declarația de bună guvernare cu calificativ „conform”, prezentând ministerului declarația cu calificativ „complet conform”.

Este de remarcat că, unul dintre factorii care a influențat procesele interne aferente MFC este Reforma administrației publice, aceasta având impact asupra numărului ministerelor din Guvern, structurilor organizaționale ale acestora, nivelelor interne de management, și tuturor proceselor operaționale. Suplimentar, au avut loc și schimbări de management superior – politic și operațional, cât și statele de personal au fost reduse cu aproximativ 45 la sută, astfel nefiind asigurată continuitatea proceselor de către unele entități.

### 3.2 Rezultatele autoevaluării MFC

Sistemele curente de MFC sunt apreciate și de către entitățile publice însăși prin procesul de auto-evaluare a acestora. Managerul entității stabilește un responsabil de coordonarea procesului de auto-evaluare, care poate fi un grup de lucru, o subdiviziune sau o persoană. Responsabilul de coordonare distribuie un formular de evaluare către managerii operaționali și/sau personal pentru a-l completa, în dependență de pozițiile pe care le ocupă. Formularul de auto-evaluare este divizat în șase compartimente, cele cinci componente ale modelului COSO / Standardele naționale de control intern și un capitol destinat aspectelor cu atenție deosebită: numerar, mijloace fixe, achiziții publice, datorii, salarizare și TI. Răspunsurile agregate la întrebările din formular servesc drept bază pentru a elabora Raportul privind funcționalitatea sistemului de MFC.

Ministerul Finanțelor a examinat 9 Rapoarte privind organizarea și funcționarea sistemului de MFC de la ministere, 7 rapoarte de la alte organe APC, inclusiv CNAM și CNAS și 33 rapoarte de la AAPL de nivelul II (din totalul a 35 AAPL de nivelul II).

Astfel, pentru anul 2017, din rapoartele recepționate, a fost construit tabloul privind implementarea Standardelor naționale de control intern și funcționalitatea sistemelor curente de MFC, ceea ce reprezintă situația prezentată de către organele APC, CNAM, CNAS și AAPL de nivelul II, conform sistemului național de auto-evaluare și raportare. Pentru auto-evaluare, entitățile au utilizat scoruri aferente fiecărui standard evaluat, cu următoarea semnificație: **A** – *complet conform*; **B** – *conform*; **C** – *parțial conform*; **D** – *neconform*.

Prin urmare, din rapoartele prezentate, se observă că ponderea maximă per ansamblu a scorului „*complet conform*” atribuit nivelului de implementare a standardelor o dețin 81% dintre alte organe APC, ca parte constituantă a Guvernului. Ulterior se poziționează ministerele – cu 79% „*conformitate completă*”. La rândul lor, 59% dintre AAPL de nivelul al II dețin per general un scor „*complet conform*” (anexa 1).

Conformitate maximă (100%), stabilită conform rapoartelor recepționate, este declarată de către ministere la domeniile – SNCI 2 „Funcții, atribuții și sarcini”, SNCI 6 „Împuterniciri delegate”, SNCI 7 „Stabilirea obiectivelor”, SNCI 13 „Divizarea obligațiilor și responsabilităților”, SNCI 14 „Informația”, „Achiziții publice” și „Tehnologii informaționale”.

Concomitent, regularitate completă (100%) este raportată de către alte APC la categoriile – SNCI 2 „Funcții, atribuții și sarcini”, SNCI 5 „Structura organizațională”, SNCI 15 „Comunicarea”, „Numerar”, „Mijloace fixe”, „Achiziții publice”, „Datorii” și „Salarizarea”.

În același timp, AAPL de nivelul al II au raportat conformitate maximă (mai mare de 90%) la următoarele domenii – SNCI 1 „Etica și integritatea” și „Salarizarea”.

Situație neconformă (apreciată ca „*parțial conform*” și „*neconform*”) este raportată de către ministere la – SNCI 8 „Planificarea, monitorizarea și raportarea privind performanțele”, SNCI 10 „Managementul riscurilor”, SNCI 11 „Tipurile activităților de control”, SNCI 12 „Documentarea proceselor operaționale” și „Datorii”.

Analogic, AAPL de nivelul al II au prezentat situație nesatisfăcătoare (evaluată ca „*neconform*”) la domeniile –SNCI 9 „Managementul riscurilor”, SNCI 11 „Tipurile activităților de control”, SNCI 12 „Documentarea proceselor operaționale”, SNCI 13 „Divizarea obligațiilor și responsabilităților”, SNCI 16 „Monitorizarea continuă” și „Tehnologii informaționale”.

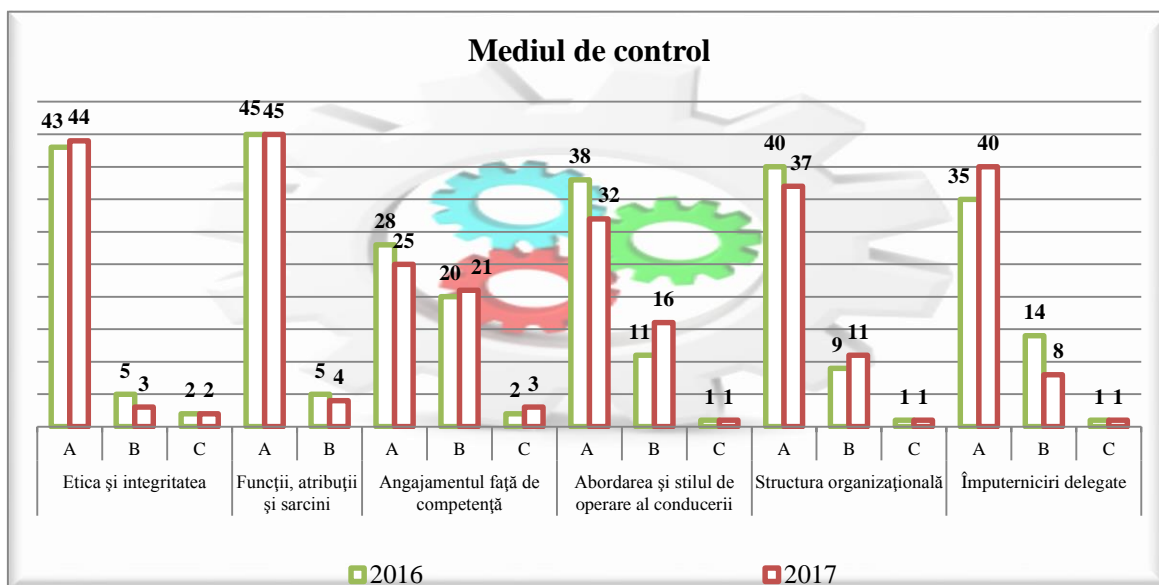
Diferențele constatate între categoriile de entități, conform datelor recepționate, suplimentate de scoruri maxim pozitive la capitolul „Conturi, tranzacții și TI”, denotă faptul că există un risc sporit ca sistemele de auto-evaluare să nu producă rapoarte și informații suficient de veridice.

În partea ce urmează, Ministerul Finanțelor a extras informația privind scorurile prezentate de către organele APC și AAPL de nivelul II, în rapoartele de organizare și funcționare a sistemului de MFC pentru anul 2016 și 2017, intenționând să ilustreze dinamica și evoluția componentelor de control și compartimentului conturi și tranzacții. Este de menționat faptul că comparativ cu anul precedent, în anul 2018 (pentru anul 2017) au fost prezentate rapoarte la situația după reforma Guvernului, numărul respondenților (ministere, alte APC, CNAM și CNAS) diminuându-se de la 23 la 16.

### ***Mediul de control***

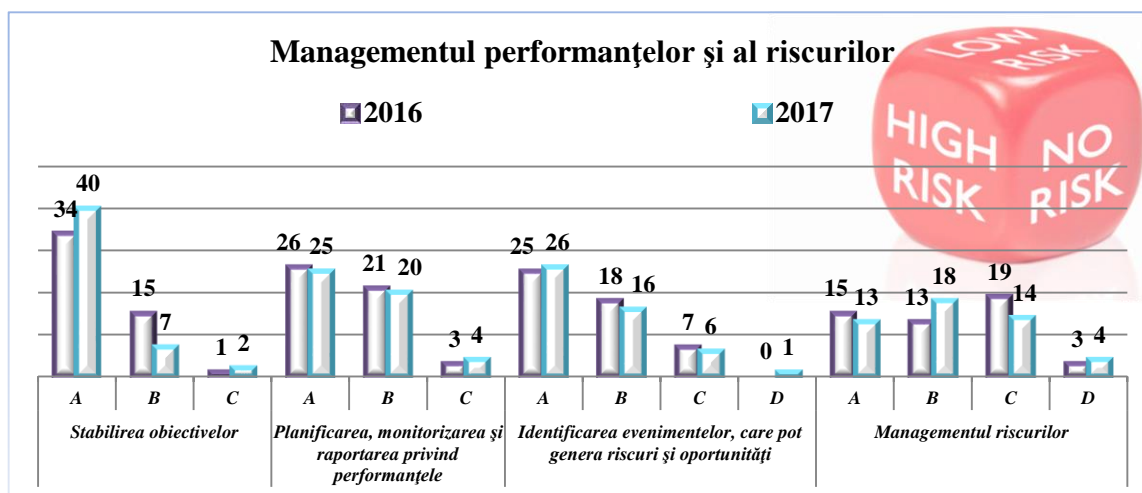
Astfel, analizând diagrama ce urmează, observăm că în comparație cu anul 2016, în anul 2017 se constată o descreșterea nivelului de conformitate la unele elemente ale mediului de control și anume: stilul de operare al conducerii, structura organizațională, atestând că în entitățile publice încă mai apar mici deficiențe de înțelegere și lipsă de suport din partea conducerii în implementarea MFC. Deși conform rapoartelor prezentate, cerințele standardelor sunt în mare parte realizate,

prezența scorului evaluat ca „*parțial conform*” denotă curențe la toate compartimentele mediului intern, cu excepția funcțiilor, atribuțiilor și sarcinilor.



### *Managementul performanțelor și riscurilor*

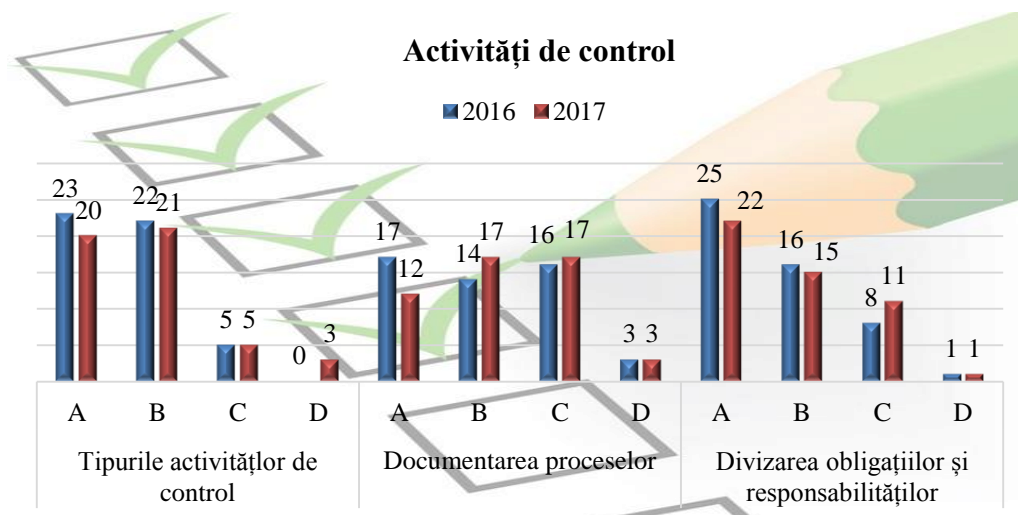
Diagrama ulterioară reflectă informația aferentă stabilirii obiectivelor, indicatorilor de performanță și atingerea acestora prin intermediul unui sistem eficient de management al riscurilor. Astfel, se relevă o evoluție pozitivă aferentă stabilirii obiectivelor și managementului riscurilor în cadrul entităților care au raportat. De menționat că, la capitolul aferent stabilirii obiectivelor, nivelul de conformare este mai înalt decât la capitolul managementul riscurilor, inclusiv ca pondere în anul 2017, cât și comparativ cu anul 2016. Prin urmare, sunt absolut necesare măsuri concrete în vederea consolidării managementul riscurilor în cadrul entităților publice. Concomitent, din informația prezentată, se observă prezența aprecierilor „*parțial conform*” și „*neconform*”, fapt care, cu excepția necesității perfecționării domeniilor respective, dovedește o tendință de raportare mai fidelă a situației.



### Activități de control

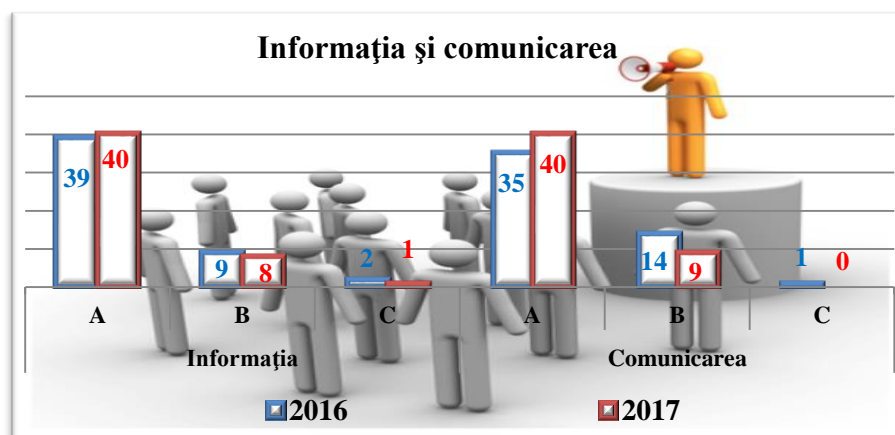
În ceea ce privește instituirea activităților de control, reieșind din informațiile oferite în rapoartele recepționate pentru anii 2016-2017, se constată că nivelul de respectare a cerințelor standardelor este unul foarte redus, existând o tendință negativă în acest sens. De asemenea, se atestă în continuare dificultăți la documentarea proceselor cheie.

Entitățile publice încă nu conștientizează necesitatea documentării proceselor, în calitate de instrument de îmbunătățire continuă a activității. Respectiv, nu este pe deplin înțeles faptul că, prin documentarea proceselor se asigură evaluarea și revizuirea modului în care este efectuată activitatea subdiviziunilor structurale, oferind posibilitatea de identificare și controlul riscurilor, precum și continuitatea tuturor activităților, indiferent de fluxul personalului. Situația este confirmată și prin prezența rezultatelor evaluării ca „neconform” și în 2016, și în 2017.



### *Informația și comunicarea*

Urmărind componenta „informația și comunicarea” se observă o dinamică pozitivă pe anii 2016-2017, care demonstrează nivelul sporit al conformității în ceea ce ține de accesibilitatea, cantitatea, calitatea și periodicitatea informației, precum și dezvoltarea sistemelor interne și externe de comunicare.

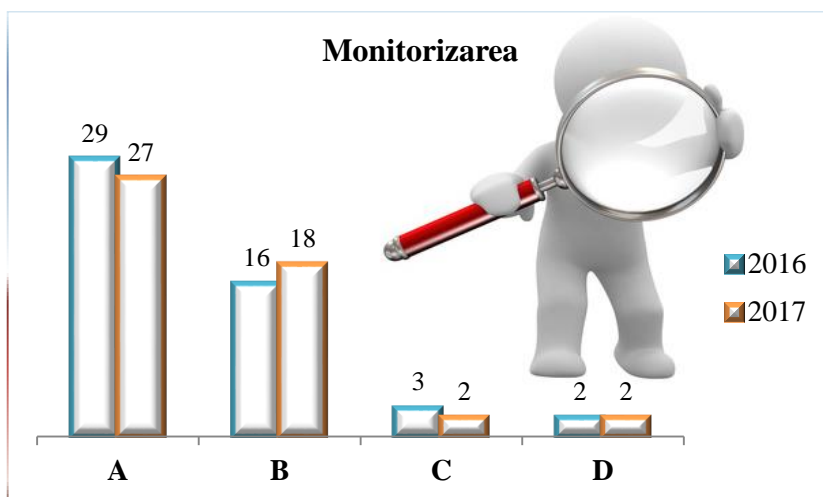


### *Monitorizarea*

În ceea ce ține de activitățile de monitorizare și management, deși în anul 2017, comparativ cu anul 2016, în cadrul entităților publice se mai constată lacune, totuși trendul de dezvoltare este plat, dovedind că nu toate entitățile dispun de acces la informațiile necesare pentru autoevaluarea



sistemului de MFC, precum și nu se iau în considerație toate aspectele întru monitorizarea continuă a activităților de control.

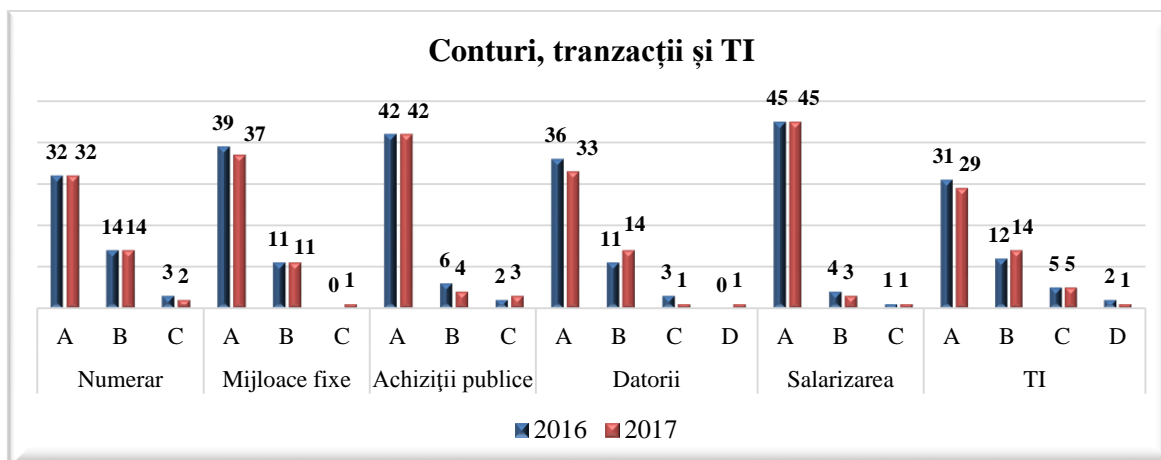


### *Conturi, tranzacții și tehnologii informaționale*

La acest capitol, se raportează cu privire la existența și funcționarea activităților de control în procesele, care se referă la gestionarea numerarului, mijloace fixe, achiziții publice, datorii, salarizare și TI.

Informația din rapoartele recepționate, indică la faptul că în entitățile publice se respectă conformitatea cu procedurile pentru o bună desfășurare a activităților. Astfel, la compartimentele „Datorii”, „Achiziții publice” și „Numerar” entitățile au prezentat un grad de conformitate și chiar au atestat o evoluție pozitivă în domeniile enunțate.

Totuși, perpetuarea situației „*parțial conform*” și „*neconform*”, demonstrează că în entitățile publice mai este nevoie de o accentuare a necesității alinierii la standarde și promovarea conformității cu acestea.



### 3.3 Concluziile auditului intern privind funcționalitatea MFC

Ministerul Finanțelor a recepționat 51 Rapoarte privind activitatea de audit intern pentru anul 2017, în care 39 SAI au inclus informații adiționale cu privire la funcționalitatea sistemului de MFC din cadrul entității publice în care activează. Din entitățile care au prezentat, au fost selectate ministerele, alte organe APC (inclusiv CNAM și CNAS) și AAPL de nivelul II.

În alineatele ce urmează, se prezintă principalele concluzii ale auditului intern cu privire la deficiențele majore, aferente componentelor MFC, în cadrul celor trei tipuri de entități publice, enumerate anterior.

#### *Mediul de control*

Componenta „mediul de control” este apreciată de către auditul intern ca fiind afectată de următoarele aspecte problematice în cadrul ministerelor:

- interpretarea eronată a responsabilității de implementare a MFC de către subdiviziunile financiare, de fapt MFC vizând întreaga activitate a entității;
- reorganizarea ministerelor și schimbarea managerilor operaționali; nepreluarea integrală a responsabilităților și / sau delegarea acestora noilor angajați;
- controlul managerial slab în cadrul proceselor de elaborare a actelor normative;
- multitudinea de reglementări în aspect de etică și integritate oricum nu își face efectul;
- lipsa unor soft-uri specializate în domeniul managementului resurselor umane;

- lipsa unei abordări organizaționale de instruire în domeniul managementului finanțelor publice.

Modificarea frecventă a cadrului legislativ și normativ, delegarea unor atribuții în lipsa unor reglementări clare și exhaustive, precum și neactualizarea regulamentelor de organizare și funcționare a unor subdiviziuni structurale, sunt aspecte raportate de către alte organe APC, CNAM și CNAS în calitate de puncte slabe ale mediului de control.

AAPL de nivelul II au raportat următoarele opinii ale auditului intern privind lacunele mediului de control:

- preocuparea insuficientă a conducerii pentru dezvoltarea și funcționarea eficace a sistemului de MFC;
- lipsa unor programe de recrutare și instruire / dezvoltare continuă a capacităților profesionale, lipsa unor mecanisme de evaluare a performanțelor angajaților în raport cu obiectivele individuale stabilite;
- lacune ale structurilor organizaționale;
- nerespectarea integrală a standardelor de comportament etic.

### ***Managementul performanțelor și riscurilor***

„Performanța și riscurile”, ca componentă de bază, este influențată negativ de următoarele aspecte generale, cum ar fi: insuficiența instruirii și capacitățile instituționale limitate, lipsa unor proceduri clare, percepția dificilă și responsabilitatea scăzută. Acestea din urmă au creat respectivele circumstanțe nefavorabile – corelarea insuficientă a obiectivelor strategice cu cele organizaționale / operaționale, obiective slab stabilite și neidentificarea riscurilor asociate, neelaborarea registrelor riscurilor, precum și neinstituirea raportării semestriale a obiectivelor și a modului de gestionare a riscurilor, necuantificarea costurilor de implementare a planurilor de acțiuni, neidentificarea domeniilor supuse riscurilor de corupție.

Cu privire la performanțe, de către SAI din alte organe APC (inclusiv CNAM și CNAS), a fost raportată neconcordanța obiectivelor strategice aprobate și obiectivelor anuale stabilite la nivelul unor subdiviziuni structurale, fapt ce subminează realizarea în condiții optime a acțiunilor planificate și organizarea eficientă a activității.

În calitate de aspecte problematice cu privire la managementul performanțelor și riscurilor, auditorii interni din autoritățile locale au raportat elaborarea planurilor de acțiuni fără estimarea

costurilor aferente; lipsa unor sisteme funcționale de identificare, evaluare, înregistrare, monitorizare și raportare a riscurilor asociate obiectivelor, dificultăți la conștientizarea și implementarea de către manageri a acestor elemente. În rezultat, procesele sunt la etapă incipientă, mecanismele nu sunt documentate, riscurile nu sunt înregistrate, au caracter mai mult formal și de conformare, decât funcțional și eficace.

### ***Activități de control***

---

În cadrul ”activităților de control”, ministerele au raportat că reorganizarea este un prim factor de influență a activităților de control, inclusiv de birocratizare a acestora. Suplimentar, nu toate procesele sunt identificate și documentate, și ca rezultat, nu este utilizat instrumentul respectiv la reorganizarea însăși a acestor procese, fie de bază, fie inter-corelate la nivel de entitate.

Aplicarea neconformă a elementelor aferente cadrului de reglementare, precum și lipsa acestora, duc la ineficiența „activităților de control” curente. Alte organe APC, CNAM și CNAS au declarat că urmează a fi consolidate eforturile în acest sens.

Cu privire la „activitățile de control”, s-a raportat următoarele de către auditul intern din AAPL :

- lipsa de personal bine instruit și insuficiența de materiale metodologice;
- divizarea neclară a responsabilităților, inclusiv cu privire la funcțiile sensibile;
- lipsa unor documentări și descrieri grafice sau narrative ale proceselor (inclusiv de bază); descrierile, chiar dacă sunt, nu sunt utilizate de facto, acestea nefiind analizate, revizuite și nu este conștientizată utilitatea lor;
- divizarea neclară a responsabilităților aferente domeniului economico-financiar, altor procese de suport și operaționale.

### ***Informația și comunicarea***

---

La capitolul „informație și comunicare” de către ministere au fost identificate ca deficiențe majore activitățile de control insuficiente în procese precum publicarea informațiilor pe pagina web și pe alte mijloace de informare (rețelele de socializare). Alt factor deficitar raportat, este schimbarea de personal în unele subdiviziuni responsabile.

Ca punct slab al sistemelor de „informație și comunicare” sunt calificate de către alte organe APC, CNAM și CNAS riscurile accesului limitat al beneficiarului la informația de interes public și riscul de prejudiciere a imaginii.

Deficiențe majore au fost identificate în AAPL de către auditul intern, cu privire la „informație și comunicare”, precum: lipsa procedurilor scrise, deficiențe de comunicare internă, sisteme învechite de management al documentelor, calitatea ne-conformă a rapoartelor produse, lipsa axării informațiilor pe eficiență și eficacitate, precum și sisteme de informare ce nu contribuie la atingerea obiectivelor.

### ***Monitorizarea continuă***

---

Ministerele, prin auditorii interni, au calificat următoarele aspecte ca deficiență ale sistemelor de „monitorizare” continuă, și anume: reorganizarea entității, lipsa unui set de indicatori de evaluare a gradului de realizare a obiectivelor, precum și conștientizarea slabă a managerilor în acest sens.

La aspectul „monitorizării”, acțiunile de coordonare a MFC sunt raportate ca fiind insuficiente în cadrul altor APC (inclusiv CNAM și CNAS).

Concluziile auditului intern din cadrul AAPL cu privire la ”monitorizare” sunt următoarele – sistemele de auto-evaluare nu produc rapoarte veridice, recomandările auditului intern și extern sunt implementate parțial sau nu sunt implementate, nu se documentează rezultatele monitorizărilor efectuate.

### ***Finanțe și contabilitate***

---

Deficiențele majore raportate de către auditorii interni din ministere se referă la reducerea statului de personal în domeniul financiar-contabil și riscurile care decurg.

Alte organe APC, CNAM și CNAS au relevat prin funcția de audit intern aspecte precum – corectitudinea raportării utilizării mijloacelor necesită îmbunătățiri, precum și activitățile de control aferente constatărilor și înregistrării rezultatelor inventarierii.

Auditorii interni din cadrul organelor AAPL de nivelul II au raportat următoarele deficiențe aferente:

- evidenței și administrării patrimoniului;

- segregării sarcinilor – nu în toate entitățile publice funcția de semnare a dispozițiilor de plată este independentă de cea de achiziție, contabilizare a numerarului și elaborare a dispozițiilor de plată, din lipsa de resurse în statele de personal a funcțiilor date;
- identificării și cartografierii proceselor;
- asigurării conformității contabilizării operațiunilor economico-financiare, inclusiv: (i) facturi înregistrate în rulaj cu întârziere, (ii) decontarea trimestrială / semestrială sau chiar anuală a materialelor de uz gospodăresc și rechizitelor de birou, (iii) contabilizarea facturilor fiscale în rulajul lunilor anterioare datei emiterii acestora.

### *Achiziții publice*

Printre concluziile oferite de auditorii interni pot fi menționate următoarele:

- preluarea de responsabilități și procese noi de la entitățile care s-au comasat sau au fost absorbite, în rezultatul reorganizării, inclusiv de achiziții publice, procese care urmează a fi revizuite;
- activități de control insuficiente și ineficiente aferente responsabilității grupurilor de lucru pentru achiziții, în special privind monitorizarea și raportarea executării contractelor;
- proceduri ineficiente de raportare trimestriale, semestriale și anuale cu privire la executarea contractelor de achiziții publice.

SAI din alte organe APC, inclusiv CNAM și CNAS au raportat, precum că activitățile de control instituite în cadrul procesului de achiziții publice contribuie parțial la realizarea obiectivului operațional, fiind constatate deficiențe ce se referă la: lipsa planurilor trimestriale de efectuare a achizițiilor, documente întocmite cu erori, lipsa dosarelor pentru unele proceduri, instruirea insuficientă a specialiștilor responsabili.

Auditorii interni din administrația locală, pe de altă parte, au menționat:

- neefectuarea unui control suficient din partea tuturor managerilor în executarea contractelor încheiate, cu privire la: condiții; preț; termene de livrare; lichidarea datoriilor în anul curent bugetar pentru mărfurile, lucrările, serviciile procurate; calitatea lucrărilor executate la toate obiectele de investiții capitale din entitățile școlare;
- insuficiența resurselor de personal pentru asigurarea activităților de control în toate procesele operaționale identificate de către managerii din instituțiile de învățământ, odată cu trecerea la autonomie financiară;

- existența lacunelor și interpretărilor ambigue în implementarea cadrului legal și procedural privind achizițiile publice;
- lipsa procedurilor uniforme de control privind identificarea și colectarea necesităților, persistând un nivel înalt al subiectivismului în aprecierea necesităților reale;
- achiziționare a bunurilor necaracteristice activității entităților publice sau procurarea bunurilor neutilizate ulterior în procesul de lucru;
- evitarea procedurilor competitive prin divizarea contractelor de achiziții publice.

### *Tehnologii informaționale*

SAI din cadrul ministerelor au menționat că unele centre de informații, precum Centrul de informații juridice, se confruntă cu deficiența lipsei de personal care să asigure continuarea dezvoltării și punerii în aplicare a acestor sisteme.

Alte organe APC, incluzând CNAM și CNAS, prin unitățile lor de audit intern, menționează despre:

- imperfecțiunea unor funcționalități ale sistemului informațional și nerespectarea principiului de divizare a obligațiilor și responsabilităților la nivel teritorial (gestionarea inadecvată a drepturilor de acces la componentele sistemului informațional);
- insuficiența măsurilor menite să asigure un management adecvat în domeniul tehnologiilor informaționale.

La rândul lor, auditorii interni din cadrul AAPL de nivelul II relevă următoarele deficiențe aferente tehnologiilor de informare și comunicare:

- lipsa unei segregări clare a sarcinilor între programatori și utilizatorii de programe și aplicații, deoarece programatorii nu sunt aprobați în statele de personal;
- neasigurarea implementării în activitatea AAPL a serviciilor electronice în beneficiul cetățenilor.

Având în vedere faptul că, capitolul respectiv este agregat din opinii care variază de la o entitate la alta, nu toate problemele identificate pot fi considerate sistemice. În același timp, disfuncționalitățile repetitive constatate de auditorii interni urmează a fi considerate de către autoritățile responsabile, în procesul de elaborare și revizuire a cadrului regulator aferent domeniilor problematice.

### 3.4 Concluziile generale ale auditului extern (Instituția Supremă de Audit) privind CFPI

Potrivit rapoartelor Curții de Conturi emise în perioada de referință, similar perioadelor anterioare, se constată că, deși prin Declarațiile privind buna guvernare publicate de către managerii entităților publice se afirmă că sistemul de MFC la nivelul instituțiilor este organizat, funcționează și se menține în conformitate cu prevederile SNCI, realmente situația este diferită. Astfel, în unele entități persistă tendința de implementare formală a sistemelor de MFC, fiind atestată:

- lipsa documentării proceselor cheie și managementul slab al riscurilor;
- delegarea necorespunzătoare a împuternicirilor și a sarcinilor către angajați;
- sisteme de autoevaluare a MFC nefuncționale, precum și comunicare problematică pe orizontală și pe verticală;
- insuficiența personalului calificat și lipsa angajamentului față de competență, etc.

Curtea de Conturi mai specifică că, managerii nu conștientizează necesitatea racordării sistemelor de MFC la cerințele SNCI, respectiv nu percep beneficiile consolidării acestora.

Concomitent, Curtea de Conturi relevă implicarea auditorilor interni în exercitarea sarcinilor operaționale, incompatibile cu atribuțiile care derivă din misiunea auditului intern, fapt care afectează independența funcției, precum și imparțialitatea și obiectivitatea auditorilor interni. Situația respectivă este generată de perceperea eronată de către managementul entităților publice a rolului și misiunii auditului intern, acesta, de rând cu sistemul de remunerare precar, constituind impedimente substanțiale în consolidarea funcției de audit intern.

Deficiențele menționate supra generează un impact nefast asupra managementului fondurilor publice, inclusiv asupra calității activităților realizate și serviciilor prestate de către entitățile publice, perpetuând de la an la an disfuncționalități majore în: ținerea evidenței contabile; procesul de achiziții publice; remunerarea muncii; recrutarea și angajarea personalului; gestionarea patrimoniului; planificarea și administrarea veniturilor, etc.



## 4. Situația actuală a auditului intern în sectorul public

Situația actuală aferentă activității de audit intern în sectorul public este prezentată în baza informațiilor colectate de la structurile de audit intern din cadrul autorităților APC și AAPL, instituțiilor publice, precum și autorităților/ instituțiilor autonome care gestionează mijloace ale bugetului public național. Întocmirea informației menționate are la bază un format standard de raportare, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr.113 din 15.09.2011.

Conform datelor Ministerului Finanțelor, la situația din 31 decembrie 2017 în structura organizațională a entităților din sectorul public erau instituite 93 SAI, în care activau 120 auditori interni.

Potrivit ordinului ministrului finanțelor nr.113/2011, la nivel național, 83 autorități și instituții publice urmau să raporteze Ministerului Finanțelor pe marginea activității propriilor SAI. Menționăm că, 10 SAI din cadrul entităților publice care se subordonează și raportează direct Parlamentului nu prezintă rapoarte privind activitatea de audit intern Ministerului Finanțelor.

Din 83 SAI, care au obligația să raporteze către Ministerul Finanțelor, 32 nu au prezentat rapoarte de activitate pentru anul 2017. Principala cauză invocată este neîncadrarea în perioada de referință a personalului în structurile de audit intern create sau întreruperea/ suspendarea rapoartelor de serviciu cu auditorii interni la momentul raportării. Astfel, informația din prezentul capitol este bazată pe activitatea a 51 SAI care au prezentat rapoarte de activitate Ministerului Finanțelor, conform prevederilor art.21 din Legea privind CFPI și Regulamentului privind raportarea activității de audit intern în sectorul public.

Pentru facilitarea examinării gradului de acoperire și dezvoltare a activității de audit intern, entitățile publice raportoare au fost grupate în funcție de tipul administrației publice și forma de organizare, după cum urmează: (i) APC, (ii) AAPL, (iii) administratori de buget (CNAS și CNAM), (iv) alte autorități / instituții publice, inclusiv la autogestiune.

### 4.1 Organizarea auditului intern

Organizarea AI se referă la înființarea unei structuri proprii de audit intern în structura organizațională a entității publice, în condițiile stabilite de prevederile art.19 din Legea privind controlul financiar public intern. SAI se creează în limita statelor de personal a

entității publice, se instituie în subordinea directă a managerului entității publice și raportează direct acestuia.

Organele APC și AAPL de nivelul II sunt obligate să creeze SAI. Celelalte entități publice, după caz, sunt în drept să instituie funcția de audit intern, cu acordul organului ierarhic superior.

La moment, în toate organele APC sunt create SAI. Totodată, este necesar de menționat că urmare a reformei administrației publice în derulare, caracterizată prin optimizarea numărului de personal, dar și a structurii autorităților publice, numărul unităților de personal (auditori interni) din cadrul ministerelor și altor APC de specialitate s-a redus cu 33% comparativ cu anul 2016. Astfel, la data de 31.12.2017 la nivelul autorităților APC sunt instituite 14 SAI cu 22 unități de personal (auditori interni) și un nivel de ocupare a funcțiilor de 73%.

La nivel local, din 35 AAPL de nivelul II doar 25 dispun de SAI cu 19 unități de personal (auditori interni) aprobate și un nivel de ocupare a funcției de 74 la sută. Cauzele neînființării SAI derivă din faptul că managerii unităților administrativ teritoriale nu au înțeles pe deplin rolul și necesitatea funcției de audit intern în autoritățile pe care le administrează.

Subliniem faptul că, unul din factorii care determină funcționalitatea SAI este nivelul suplinirii cu personal a acestora.

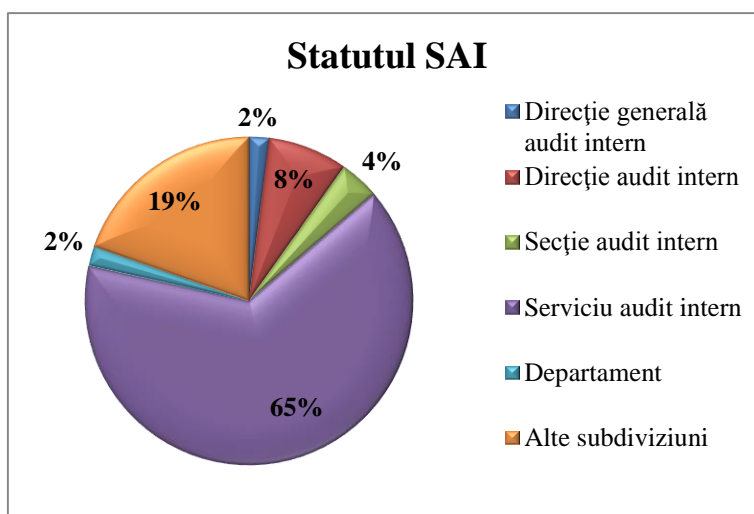
**Tabel nr.2 Informație privind nivelul de ocupare a funcției de auditor intern în sectorul public la situația din 31.12.2017**

Grupa de entități publice	Unități conform statelor de personal	Unități de personal suplinite	Nivelul de suplinire cu personal
<b>1. APC, inclusiv:</b>			
<b>1.1 Cancelaria de Stat</b>	1	1	100%
<b>1.2 Ministere și alte APC</b>	22	16	73%
<b>1.3 Instituții subordonate APC</b>	33	27	82%
<b>1.4 Alte entități publice subordonate Guvernului</b>	17	15	88%
<b>2. AAPL, inclusiv:</b>			
<b>2.1 AAPL de nivelul II</b>	35	19	74%
<b>2.2 AAPL de nivelul I</b>	0	0	---
<b>3. Administratori de buget (CNAM, CNAS)</b>	20	17	85%
<b>4. Altele entități publice, inclusiv la autogestiune</b>	39	19	49%

Datele tabelului nr.2 relevă faptul că, problema suplinirii cu personal a SAI este accentuată în sectorul public, în special la nivel local. Situația respectivă este determinată de piața muncii, care nu oferă cadre calificate în domeniu, iar atractivitatea funcției de auditor intern este redusă din cauza cerințelor înalte de calificare și complexitatea sarcinilor în raport cu nivelul redus de remunerare stabilit. Concomitent, este de remarcat că, cadrul normativ existent nu stabilește alte forme de organizare de către entitățile publice a activității de audit intern decât crearea propriilor structuri specializate.

Efectivul incomplet sau insuficient al SAI cauzează dificultăți în realizarea eficientă a activității de audit intern, neconformarea cu standardele profesionale, afectând calitatea și nivelul de credibilitate al acestora.

În ceea ce privește statutul, structura și organizarea SAI acestea sunt instituite în mod diferit, în funcție de numărul de personal alocat. Majoritatea SAI sunt constituite ca subdiviziuni autonome în cadrul entității publice, forma predominantă de organizare fiind „serviciu”, cu o pondere de 65% din totalul formelor de organizare

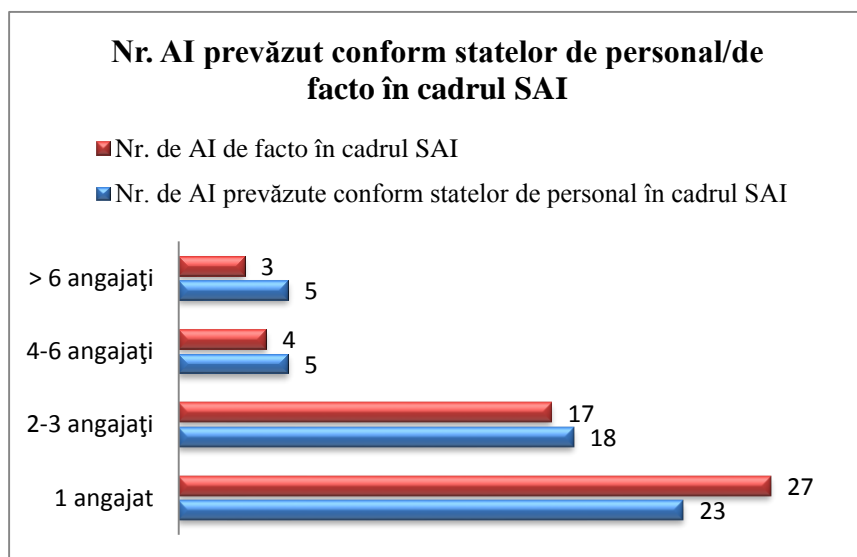


existente. Totodată, se constată că 2 SAI sunt create cu încălcarea standardelor profesionale, definiție și statutului funcției de audit intern prevăzute în Legea privind CFPI. Astfel, SAI din cadrul Inspectoratului General al Poliției este instituită sub denumirea „Direcție control și audit intern”, SAI din cadrul Agenției Medicamentului și Dispozitivelor Medicale este instituită sub denumirea „Secția Managementul Calității și Audit Intern”.

Menționăm, că funcția de bază a auditului intern este de a oferi asigurare și consiliere, evaluând printr-o abordare sistematică și metodică sistemul de MFC din cadrul entității publice. Aceasta activitate nu trebuie confundată sau suprapusă cu funcția de control intern, de management al calității sau oricare altă activitate, dat fiind necesitatea asigurării independenței organizaționale a funcției de audit intern, obiectivității individuale, precum și respectării prevederilor art.27 din

Legea privind CFPI, prin care sunt impuse restricții privind implicarea auditorilor interni în realizarea sarcinilor operaționale ale entității publice.

Prin urmare, managerii entităților publice trebuie să întreprindă măsurile necesare în vederea separării funcției de audit intern de alte activități operaționale sau de suport.



Lipsa unor cerințe legislative privind numărul minim de posturi ce pot fi stabilite în cadrul SAI, dar și faptul că entitatea publică urmează să-și instituie funcția de AI în limita statelor de personal disponibile, menține în continuare problema SAI formate dintr-un singur auditor intern, în deosebi în

cadrul entităților publice mici. Astfel, la situația din 31.12.2017, în jur de 27 SAI sau 53% din cele care au raportat sunt create dintr-o singură unitate de personal, fapt care nu permite formarea echipelor de audit și asigurarea supervizării misiunilor de audit intern în corespundere cu cerințele SNAI.

Independența organizațională a SAI este asigurată prin instituirea acestei structuri în subordinea directă a managerului entității publice corespunzător prevederilor art.19, alin. (4) din Legea privind CFPI. În perioada supusă raportării, se atestă că toate SAI se subordonează direct managerului entității publice, asigurându-se accesul direct și raportarea activității la acest nivel, precum și independența funcțională necesară, fiind totodată asigurată conformitatea cu prevederile legale și standardele profesionale.

Referitor la cadrul intern de organizare a activității de audit intern, se constată că toate SAI își desfășoară activitatea în baza Cartei de audit intern (Regulamentului de funcționare), fișelor posturilor și, după caz, a unor proceduri / instrucțiuni interne de aplicare a normelor metodologice, elaborate și aprobate în conformitate cu cadrul normativ existent.

Totodată, SAI din cadrul Agenției Naționale pentru Ocuparea Forței de Muncă, CR Cahul și CR Rîșcani au raportat că, pe lângă sarcinile de audit intern, indicate în fișa postului, desfășoară

sarcini suplimentare, în unele cazuri fiind implicați în activități operaționale sau activități de control și revizie.

Atenționăm că, cadrul legal restricționează dreptul auditorilor intern privind efectuarea inspecțiilor (reviziilor) financiare. Concomitent, prin implicarea auditului intern în desfășurarea activităților auditabile ar putea fi afectată obiectivitatea acestuia la etapa de evaluare a activităților în cadrul misiunilor de audit. Posibila afectare a obiectivității este totuși compensată de faptul că, la nivelul tuturor SAI raportoare, înainte de a fi implicați într-o misiune de AI, membrii echipei de audit completează declarația de interese, care are ca scop prevenirea cazurilor de subminare a obiectivității auditorilor interni.

SAI au informat că, în perioada de raportare auditorii interni nu au fost limitați în dreptul de a dispune de acces la informații necesare realizării activității. Excepție constituie SAI din cadrul Serviciului Vamal, Primăria mun. Chișinău și Consiliului Raional Orhei, care au comunicat despre cazuri de neprezentare sau tergiversarea prezentării de către unitățile auditate a informațiilor solicitate de auditori, situațiile fiind raportate conducerii entității publice. De menționat că, deși accesul la informații este un drept al auditorilor intern stabilit prin art. 23 alin (1) din Legea privind CFPI, la moment se constată lipsa instrumentelor și pârghiilor necesare responsabilizării managementului și personalului unităților auditate în vederea exercitării obligațiilor prevăzute de cadrul normativ de referință.

Referitor la competența profesională, majoritatea SAI raportează că auditorii interni dispun de cunoștințe și aptitudini necesare pentru a-și realiza responsabilitățile, dezvoltarea profesională continuă constituind un element esențial în realizarea eficientă și eficace a activității de audit. În acest context, 61% din SAI informează că întru menținerea și dezvoltarea competențelor necesare, angajații SAI au participat la cel puțin 40 ore de instruire.

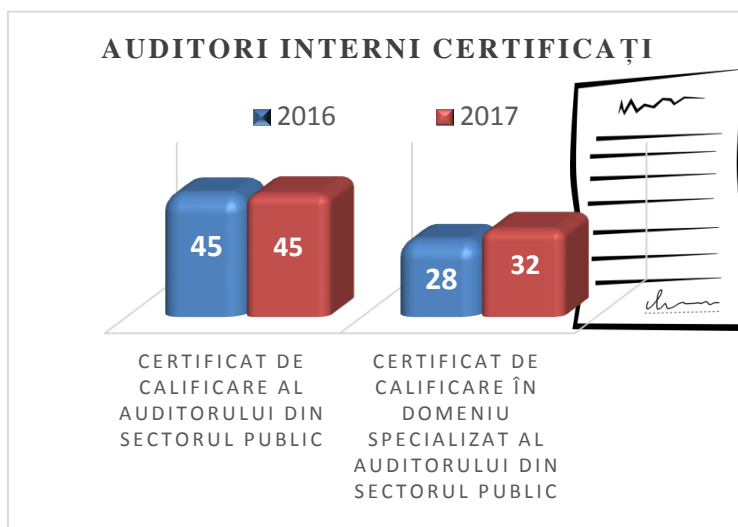
Pe parcursul anului 2017, Ministerul Finanțelor rămâne a fi principalul furnizor de instruire în domeniul auditului intern și MFC. Suplimentar, auditorii intern au participat la diverse activități de instruire organizate de Academia de Administrare Publică, Asociația Auditorilor Interni din Republica Moldova, alte instituții și organizații naționale și internaționale de formare profesională.

Odată cu instituirea în sectorul public a funcției de audit intern, pentru asigurarea calității acesteia, a devenit necesar impunerea unor cerințe minime față de competențele profesionale ale persoanelor care ocupă aceste posturi. În acest context, Clasificatorul unic al funcțiilor publice, pentru postul de auditor intern superior și auditor intern principal, stabilește cerințe privind

deținerea certificatului de calificare al auditorului din sectorul public și, respectiv, certificatului de calificare în domeniul specializat al auditorului din sectorul public.

Totodată, se constată o lacună a cadrului normativ privind cerințele minime față de funcțiile de conducere a SAI, pentru ocuparea cărora nu este obligatorie deținerea unui certificat de calificare profesională în domeniu. Situația respectivă poate afecta calitatea activității de audit intern, deoarece competențele profesionale ale persoanei angajate / promovate în funcție de conducător al SAI trebuie să fie net superioare față de cele ale unui auditor intern (superior sau principal) din subordine, pentru a se asigura o planificare, supervizare și raportare calitativă a activității de audit intern, corespunzătoare standardelor și bunelor practici în domeniu.

Conform datelor Registrului auditorilor interni certificați din sectorul public, aprobat prin Ordinul Ministrului Finanțelor nr.97 din 01.07.2013, la situația din 31 decembrie 2017, 45 persoane dețin certificat de calificare al auditorului din sectorul public și, respectiv, 32 persoane dețin certificat de calificare în domeniul specializat al auditorului din sectorul public.



În anul 2017 au fost suspendate 2 certificatele de calificare din motivul neprezentării dovezilor privind dezvoltarea profesională continuă cu o durată de cel puțin 40 ore anual.. Dinamica neînsemnată a certificării în domeniul auditului intern se explică prin interesul scăzut pe care îl manifestă auditorii interni, condiționat de lipsa de motivare și de nivelul nesemnificativ de majorare a salariului, în condițiile unei eventuale promovări în funcție.

Pentru a facilita sporirea continuă a calității activității de audit intern, conform prevederilor SNAI, pentru nivelul SAI se elaborează un Program de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit, care reglementează evaluări interne și externe. Acest program trebuie realizat periodic în vederea aprecierii conformității auditului intern cu standardele profesionale, carta de audit intern și codul etic. Conform informației prezentate în rapoartele anuale de activitate se constată că doar 29SAI sau 57% la sută din totalul SAI au elaborat Programul menționat conform

prevederilor SNAI 1300. Punerea în aplicare a Programului devine, însă, dificilă pentru SAI în special pe partea evaluării externe, datorită lipsei cadrului normativ relevant care ar reglementa procedura respectivă.

De menționat că, doar 13 SAI din cele 22 care nu au raportat despre elaborarea Programului de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit au menționat că desfășoară anual o procedură de autoevaluare a activității sau utilizează alte instrumente interne de evaluare a calității, care au menirea de a îmbunătăți activitatea de audit intern.

*Auditul intern din sectorul public și-a stabilit poziția și rolul în sistemul de management al finanțelor publice. Managerii instituțiilor și autorităților încep să conștientizeze importanța și plus valoarea instituirii funcției de audit intern în entitățile pe care le conduc. Totodată, este necesar de a înțelege că auditul intern nu poate fi dezvoltat la nivelul unor subdiviziuni structurale mici, care nu au resurse suficiente pentru implementarea instrumentelor de asigurare și îmbunătățire a calității, recomandate de standardele și bunele practici în domeniu. Analiza datelor demonstrează că cele mai semnificative reușite sunt raportate de SAI care dispun de mai multe resurse administrative (umane, financiare), indiferent de nivelul de finanțare (central sau local) sau forma de organizare a entității publice în care sunt instituite.*

*Oferta limitată, practic inexistentă, de cadre profesionale pe piața muncii, dar și limitarea normativă a formelor de organizare a auditului intern în entitățile publice, practic blochează implementarea în continuare a auditului intern la nivelul APL.*

*Lacunele normative, conturate prin lipsa unor cerințe de confirmare a competențelor profesionale ale conducătorilor SAI, dar și remunerarea neatractivă, la moment nu asigură condițiile necesare pentru consolidarea calității activității de audit intern în sectorul public din Republica Moldova.*

## 4.2 Realizarea activității de audit intern

Ciclul auditului intern constă din patru etape, realizate pentru a adăuga valoare și a îmbunătăți operațiunile entității publice: planificarea activității, realizarea misiunilor de audit, raportarea rezultatelor și urmărirea implementării recomandărilor.

Planificarea reprezintă activitatea prin intermediul căreia sarcinile ce trebuie îndeplinite pe o anumită perioadă de timp sunt raportate la resursele disponibile pentru îndeplinirea acestor sarcini.

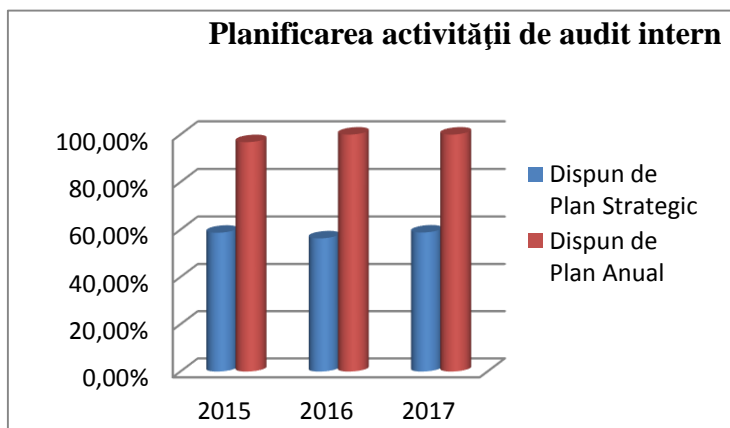


În ceea ce privește funcția de audit intern, activitatea de planificare se realizează strategic, de regulă pe o perioadă de 3 ani, dar și anual, în baza analizei riscurilor asociate activităților entității publice.

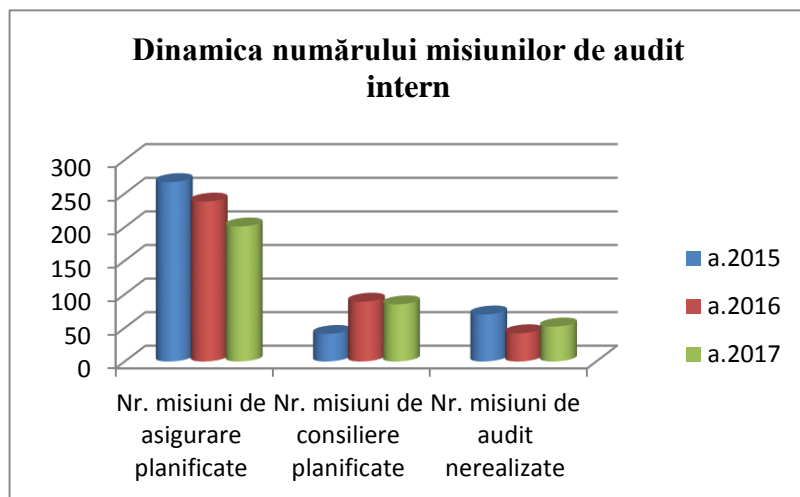
Planificarea strategică se concretizează într-un document, care oferă o privire de ansamblu asupra tuturor activităților și proceselor care pot fi auditate în cadrul entității publice, prioritizate în funcție de rezultatele analizei de risc și raportate la resursele umane disponibile. Planul anual derivă din planul strategic sub forma misiunilor de audit care urmează a fi realizate în următoarele 12 luni. Calitatea planificării anuale a activității de audit intern, în mare măsură, depinde de corectitudinea planificării strategice.

Pentru perioada a.2017, se constată că 30 SAI sau 59% dispun de un plan strategic al activității de audit intern, 51 SAI sau 100% dispun de planuri anuale ale activității de audit intern, iar comparativ cu anii precedenți, situația își menține dinamica pozitivă.

Deși de către SAI se realizează activitatea de planificare, există entități la nivelul cărora planul de audit intern a fost elaborat fără a se ține cont de existența și dinamica riscurilor aferente activității entității publice, fapt raportat de 16% din SAI, sau fără o coordonare prealabilă cu părțile interesate, în cazul a 6% SAI. De menționat că, planificarea activității doar în baza raționamentului profesional, fără o evaluare corespunzătoare a riscurilor și așteptărilor conducerii entității publice, nu poate asigura definirea priorităților activității de audit intern astfel încât să fie atins scopul de bază al acesteia.







Pentru anul 2017, SAI au planificat să realizeze 292 misiuni de audit, inclusiv 207 misiuni de asigurare și 85 misiuni de consiliere. Principalele domenii auditate rămân a fi: achizițiile publice, gestiunea resurselor financiare, sistemele de informare și comunicare, administrarea patrimoniului, componentele

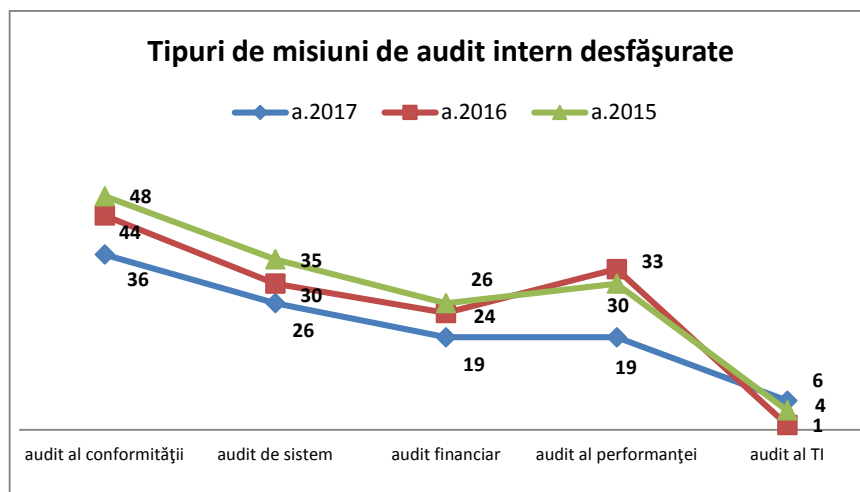
MFC, precum și procesele operaționale specifice ariei de competență a entității publice.

Din totalul misiunilor de audit intern planificate, 44 misiuni sau 15% nu au fost realizate din diverse motive, cum ar fi: demararea reformei instituționale, implicarea în activități nespecifice domeniului de competență, realizarea de misiuni ad-hoc peste limita resurselor planificate, fluctuație necontrolată de personal, planificarea incorectă a resurselor de timp, tergiversarea termenului de realizare a misiunilor de audit, etc.

Tendința de diminuare a numărului misiunilor de audit planificate, care se înregistrează pe parcursul ultimilor ani, combinată cu o scădere a numărului misiunilor nerealizate, denotă o abordare mai precaută a SAI față de procesul de estimare a resurselor disponibile în condițiile unui deficit continuu de personal. Concomitent, creșterea ponderii misiunilor de consiliere în totalul misiunilor planificate, în special la nivelul APC, este un indicator pozitiv al dinamicii calității activității de audit intern realizate de SAI și al interesului manifestat de către părțile interesate în activitatea de audit intern (anexa nr.2).

În perioada de raportare, misiunile ad-hoc au ocupat o pondere medie de 33% în totalul misiunilor de audit realizate, planurile anuale de activitate ale SAI fiind afectate în măsură medie de această formă de audit. Astfel, 29 SAI sau 57% din SAI au raportat realizarea misiunilor de audit ad-hoc, inclusiv: 20 SAI au efectuat până la 3 misiuni ad-hoc, iar 9 SAI – de la 4 la 9 misiuni ad-hoc. Menționăm că, un nivel înalt de antrenare a SAI în misiuni ad-hoc indică asupra calității procesului de planificare a activității de audit intern, care ar putea fi afectat de abordarea insuficientă a riscurilor aferente activității entității publice, precum și nivelul problematic de comunicare cu părțile interesate.

În anul 2017, activitatea de audit intern continuă să se focalizeze în mare parte pe audit de conformitate, deși se constată o ușoară diminuarea numărului de SAI care pun accentul pe acest tip de audit. Astfel, 70% SAI au raportat



realizarea misiunilor de conformitate, ceea ce este cu 10% mai puțin decât în anul 2016. Auditul performanței și cel al tehnologiilor informaționale rămâne încă o provocare pentru auditorii interni, aceste tipuri de audit fiind realizate de 37% și, respectiv, 12% din SAI. De asemenea, unele SAI au informat că misiunile de audit de sistem pe care le desfășoară conțin elemente de performanță, IT sau financiar. Este necesar de menționat că raportul dintre misiunile de audit de conformitate și misiunile de audit de performanță este un indicator important de apreciere a nivelului de dezvoltare al SAI.

Pentru desfășurarea unei misiuni de audit intern, pe parcursul anului 2017, în mediu au fost consumate 67,9 om – zile. Totuși, diferențe semnificative de resurse utilizate se constată între entitățile publice la toate nivelele administrației publice. Aceste diferențe sunt generate de complexitatea diferențiată a activităților auditate, nivelul de pregătire profesională și experiența auditorilor interni, dar și nivelul de dezvoltare a sistemelor de MFC în cadrul entităților publice și de racordare al acestora la SNCI.

În rezultatul fiecărei misiuni de audit, se elaborează raportul de audit, prezentat conducerii entității publice. De către unitățile auditate se întocmesc planuri de acțiuni privind implementarea recomandărilor de audit.

Misiunile de audit a 33 SAI sau 65 la sută din totalul SAI raportoare au fost supuse supervizării, astfel fiind asigurat faptul că obiectivele misiunii de audit au fost atinse în condiții de calitate, prin oferirea de instrucțiuni necesare derulării misiunii de audit, analiza elementelor probante și a modului de redactare al raportului de audit intern, dar și prin verificarea respectării termenelor de realizare a misiunii. Comparativ cu anii precedenți, situația la acest compartiment s-

a îmbunătățit. Totodată, 35% SAI au specificat că nu întreprind acțiuni de supervizare, principala cauză fiind statul de personal al subdiviziunii format dintr-o singură unitate.

Conform datelor incluse în rapoartele de activitate, în anul 2017 SAI au oferit 2185 recomandări, 97% dintre care au fost acceptate de către conducerea entităților publice.

Majoritatea SAI dispun de sisteme interne de urmărire a modului de abordare a recomandărilor și raportează periodic conducerii despre nivelul și statutul implementării. Pe parcursul perioadei de raportare, de către SAI au fost supuse urmăririi 2210 recomandări. Analiza situației privind statutul recomandărilor reflectă un grad de implementare integrală de 61%, același nivel ca și în anii precedenți. Concomitent, se constată că 23% din recomandări au fost abordate parțial, iar 16 la sută din recomandări nu au fost abordate deloc. Principalele cauze invocate au fost:

- estimarea incorectă a perioadei necesare pentru implementare, raportat la complexitatea acțiunilor ce urmează a fi întreprinse;
- lipsa și / sau insuficiența resurselor financiare și umane;
- pierderea relevanței recomandării în timp;
- schimbarea priorităților sau lipsa voinței manageriale de a implementa recomandările de audit și demararea reformei instituționale, etc.(anexa nr.2).

*SAI din sectorul public își desfășoară activitatea în condițiile unui cadru normativ – metodologic complex. Tendința de diminuare a numărului misiunilor de audit planificate, care se înregistrează pe parcursul ultimilor ani, combinată cu o scădere a numărului misiunilor nerealizate, denotă o abordare mai precaută a SAI față de procesul de estimare a resurselor disponibile. Totuși, procesul de planificare a activității de audit intern, în special pe termen mediu, este afectat atât de neimplementarea integrală a SNCI la nivelul autorităților și instituțiilor publice, cât și de nivelul de pregătire al auditorilor interni, fiind necesară o îmbunătățire orientată pe abordarea planificării prin prisma analizei de risc. Tipologia misiunilor realizate de SAI este diversificată, însă auditul de conformitate rămâne a fi o preferință pentru auditorii interni, dar și manageri, fapt ce denotă preocuparea acestora mai mult de respectarea cadrului legislativ – normativ, decât de performanță în administrarea fondurilor publice.*

*Gradul de implementare a recomandărilor de audit intern rămâne la un nivel de circa 60% pe întreg sector public, fapt care relevă valorificarea insuficientă de către manageri a funcției de audit intern, situație care determină diminuarea valorii adăugate a acesteia.*

## 5. Armonizare centralizată și suport în dezvoltarea CFPI

### 5.1 Coordonarea centralizată a CFPI de către Ministerul Finanțelor

În conformitate cu art.29, alin. (1) din Legea privind CFPI, Ministerul Finanțelor prin Unitatea Centrală de Armonizare asigură coordonarea CFPI, prin îndeplinirea următoarelor atribuții:

- elaborarea, promovarea și monitorizarea politicilor în domeniul CFPI;
- elaborarea și actualizarea cadrului normativ în domeniul CFPI, în conformitate cu standardele internaționale;
- monitorizarea și evaluarea sistemului de MFC și de audit intern;
- elaborarea raportului anual consolidat privind CFPI;
- coordonarea și / sau organizarea instruirilor în domeniul MFC, precum și auditului intern public;
- elaborarea și implementarea mecanismelor de certificare a auditorilor interni, etc.

În cursul anului 2017 UCA s-a concentrat în special pe organizarea anumitor activități de instruire și de conștientizare în rândul managerilor și auditorilor interni din sectorul public privind rolul și responsabilitățile de organizare și dezvoltare a sistemului de MFC și a funcției de auditului intern. Astfel, în perioada de referință, au fost desfășurate 16 evenimente (seminare, ateliere de lucru, etc.) la care au participat peste 450 angajați din diferite entități publice.

Pe lângă creșterea gradului de conștientizare a actorilor relevanți, UCA a lucrat intens la elaborarea proiectului Programului de dezvoltare a CFPI în perioada 2018-2020, precum și a altor proiecte de acte normative. De asemenea, a fost pregătit Raportul anual consolidat privind statutul CFPI în 2016, aprobat de ministrul Finanțelor și prezentat Guvernului, conform prevederilor legale.

În perioada aprilie – mai 2017, a fost desfășurat examenul de calificare a auditorilor interni din sectorul public, în rezultatul căruia două persoane au obținut certificat al auditorului din sectorul public și patru persoane au obținut certificat de calificare în domeniul specializat al auditorului din sectorul public.

Stabilirea relațiilor interne și externe adecvate este o condiție pentru performanța optimă a UCA. Aceasta facilitează studierea, împărtășirea și consolidarea experienței în implementarea standardelor și bunelor practici în domeniu. Menținerea relațiilor interne se efectuează prin organizarea regulată a întrunirilor cu auditorii interni, Curtea de Conturi, mediul academic, etc.

pentru diseminarea informațiilor, împărtășirea de opinii și discutarea problemelor apărute. Relațiile externe se referă la cooperarea cu organizațiile de profil prin participarea la ședințele grupurilor de lucru ale PEM PAL - IACOP, precum și cu partenerii de dezvoltare în cadrul Proiectului Twinning finanțat de UE și Acordului bilateral de asistență tehnică (vezi paragraful 5.3).

Data fiind reforma administrației publice care s-a desfășurat, statul de personal al UCA a fost redus de la 7 la 5 unități. Din această cauză au fost observate deficiențe ce țin de: a) promovarea și aprobarea proiectelor de acte normative elaborate și b) evaluarea calității activității SAI din cadrul entităților publice.

Prin urmare, în perioada următoare UCA va trebui să se concentreze atât pe revizuirea, ajustarea și promovarea cadrului normativ în domeniul CFPI, cât și pe asigurarea suportului metodologic managerilor și auditorilor interni din sectorul public, în a căror responsabilitate este pusă dezvoltarea sistemelor de MFC în entitățile publice, făcând o tranziție de la abordarea bazată pe conformitate la abordarea bazată pe rezultate.

## 5.2 Rolul Consiliului CFPI

În scopul monitorizării dezvoltării sistemului de CFPI este instituit Consiliul CFPI, ca organ consultativ pe lângă Ministerul Finanțelor. Misiunea Consiliului CFPI este de a acorda suport Ministerului Finanțelor în vederea asigurării unui nivel optim de conștientizare a beneficiilor CFPI de către managerii entității publice, astfel încât fondurile publice să fie gestionate conform criteriilor bunei guvernări. Consiliul are următoarele atribuții de bază:

- avizarea proiectelor de acte normative în domeniul CFPI;
- avizarea raportului anual consolidat privind CFPI;
- evaluarea funcționării sistemului de CFPI și înaintarea propunerilor pentru remedierea acestora.

Conform planului, Consiliul CFPI s-a întrunit de 3 ori în 2017. Principalele subiecte abordate au fost:

- ☞ Proiectul de Lege pentru modificarea și completarea unor acte legislative, inclusiv Legii nr.229 din 23.09.10 privind controlul financiar public intern, precum și Legii nr.436-XVI din 28.12.2006 privind administrația publică locală;
- ☞ Raportul anual consolidat privind CFPI pentru anul 2016;

☞ Programul de dezvoltare a CFPI pentru anii 2018-2020.

Concluziile și recomandările oferite de Consiliul CFPI au servit drept baza pentru perfecționarea documentelor propuse spre examinare și coordonare, precum și pentru stabilirea principalelor direcții de dezvoltare ale sistemului.

### 5.3 Suportul partenerilor de dezvoltare



#### *Guvernul Olandei*

Între Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova și Ministerul Finanțelor al Olandei este încheiat pentru perioada anilor 2016 – 2019 un Memorandum de înțelegere privind cooperarea tehnică. Memorandumul se implementează prin planuri de acțiuni anuale, inclusiv în domeniul CFPI.

În anul 2017, partenerii olandezi ne-au asistat la:

- elaborarea noului program de dezvoltare a CFPI pentru anii 2018-2020, inclusiv a planului de acțiuni aferent;
- publicarea conceptului CFPI și creșterea conștientizării în domeniu a secretarilor de stat din ministere, cu explicarea rolurilor lor specifice în implementarea reformei CFPI;
- dezvoltarea capacităților auditorilor interni din cadrul ministerelor, după reorganizarea Guvernului, în aplicarea Standardelor naționale de audit intern;
- desfășurarea seminarelor de instruire în domeniul răspunderii manageriale, pentru manageri operaționali din cadrul APC și AAPL de nivelul II;
- ghidarea a patru misiuni pilot de audit intern cu scopul evaluării structurii MFC și dezvoltarea capacităților practice a auditorilor interni.

Totuși, au existat și acțiuni planificate, dar care nu s-au realizat datorită reorganizării Guvernului. Astfel, a fost planificată și desfășurarea unei Conferințe anuale în domeniul CFPI, precum și lansarea noului program de dezvoltare a CFPI care au fost anulate.



### *Proiectul Twinning al Uniunii Europene*

În noiembrie 2017 a fost lansat oficial Proiectul Twinning „Sprijin pentru dezvoltarea unui mediu de control și audit intern eficient în sectorul public din Republica Moldova” după evaluări internaționale și naționale intense. Scopul general al proiectului este de a perfecționa managementul finanțelor publice și în mod special MFC în linie cu standardele recunoscute la nivel internațional și bunele practici europene. Proiectul este implementat cu suportul colegilor din Germania și România, beneficiar principal fiind Ministerul Finanțelor.

Proiectul este constituit din patru componente:

- ✓ Componenta 1 – Consolidarea sistemului de MFC și capacității entităților publice de a aborda recomandările auditului intern și extern;
- ✓ Componenta 2 – Fortificarea capacităților de audit intern în autoritățile centrale și locale;
- ✓ Componenta 3 – Reorganizarea Inspecției financiare și implementarea noilor sarcini ale acesteia;
- ✓ Componenta 4 – Stabilirea unui mecanism solid de instruire a specialiștilor în finanțe publice.

## **6. Programul de dezvoltare a CFPI 2014-2017: progrese și provocări**

Programul de dezvoltare a CFPI pentru anii 2014 – 2017 a reprezentat documentul de politici, care a descris conceptul și direcțiile de dezvoltare a sistemului CFPI în sectorul public. 9 ministere, 5 alte organe APC și 27 AAPL de nivelul II au raportat referitor la implementarea măsurilor din Planul de acțiuni pentru 2017 Ministerului Finanțelor.

Astfel, nivelul de realizare a măsurilor din Programul nominalizat, de către autoritățile APC și AAPL de nivelul II este prezentat în anexa nr.3.

Lista măsurilor din Planul de acțiuni privind dezvoltarea CFPI atât pentru APC, cât și pentru AAPL de nivelul II, sunt prezentate în anexa nr.4.

Pe scurt, datele recepționate și tabelele din anexa 3 indică un grad de implementare a măsurilor pentru anul 2017 aproximativ egal la nivelul administrației centrale și locale – 42% și, respectiv, 43%. Cu toate acestea, analizând rapoartele recepționate în anii precedenți, am constatat

o tendință pozitivă la capitolul implementării măsurilor programului la nivel local II comparativ cu nivelul central.

Suplimentar, Programul privind dezvoltarea CFPI a pus un accent deosebit pe implicarea și suportul funcției de audit intern la implementarea acțiunilor. În acest sens, se poate constata că la nivel central, toate entitățile dispun de SAI, iar la nivel local – 25 AAPL din 35 au instituit în structura organizatorică unitate de audit intern, din care 12 SAI sunt funcționale fiind completate cu personal. Ca rezultat, implementarea acțiunilor la nivel de APC este neomogenă. În cadrul AAPL este vizibil faptul că acțiunile nu au fost realizate în special în autoritățile în care nu este instituită SAI sau este instituită, dar nu este funcțională.

Provocarea de bază pentru entitățile responsabile a constat anume în implementarea Planului de acțiuni privind CFPI, iar cauzele identificate ce au împiedicat realizarea acestuia au fost următoarele:

- reticența managerilor și angajaților;
- implicarea redusă a actorilor cheie (auditori interni, subdiviziunile de politici, subdiviziunile de economie și finanțe);
- comunicarea insuficientă între Ministerul Finanțelor și alte autorități la nivel inter-guvernamental;
- lipsa tonului adecvat și suportului din partea managementului în implementarea reformei.

Finalmente, se constată că gradul de implementare al Programului privind dezvoltarea CFPI pentru anii 2014-2017 este unul sub așteptări.

În acest sens, noul program CFPI se axează pe măsuri ce vor aborda impedimentele și provocările existente. În același timp este prevăzută o abordare un pic diferită pentru procesul de dezvoltare. Următoarele aspecte sunt în vizor:

- crearea bunelor practici în entitățile publice vizate în program, cu monitorizarea de către Ministerul Finanțelor;
- profesionalizarea funcțiilor cheie de management al finanțelor publice;
- armonizarea bunelor practici și împărtășirea acestora la nivel de țară;
- clarificarea rolului Inspecției financiare.

Este de remarcat că, în vederea dezvoltării în continuare a conceptului de CFPI, se intenționează instituirea funcției de audit intern guvernamental, care va oferi asigurare privind



funcționalitatea principalelor domenii ale managementului finanțelor publice, ținând cont de aria de competență a Ministerului Finanțelor.

În acest sens, Inspekția financiară urmează a fi transformată în Serviciul de audit intern al Guvernului, cu transferul unor funcții improprii către alte instituții, cum ar fi Curtea de Conturi și Centrul Național de Expertize Judiciare.

## 7. Concluzii generale și recomandări

**S**istemul CFPI este implementat, în principiu, în conformitate cu prevederile cadrului național de reglementare și cele mai bune practici internaționale. Sistemul ar trebui să consolideze răspunderea conducerii și să asigure gestionarea fondurilor publice în conformitate cu principiile bunei guvernări.

Datele prezentate în acest raport relevă un ritm de implementare prea lent în cadrul entităților publice, atât în ceea ce privește managementul financiar și controlul cât și auditul intern. Acțiunile prevăzute în Programul de dezvoltare CFPI pentru anii 2014-2017 au fost realizate în proporție de aproximativ 40%. Într-o anumită măsură, acest lucru este legat de abordarea utilizată conform programului CFPI anterior și de premisele aferente.

Cauzele acestei situații pot fi rezumate după cum urmează:

- ♣ responsabilitate managerială limitată și lipsa de angajament față de promovarea și implementarea conceptului CFPI;
- ♣ o conștientizare scăzută în ceea ce privește necesitatea și beneficiile dezvoltării sistemelor MFC în cadrul entităților publice;
- ♣ lipsa în cadrul entităților a coordonatorilor responsabili de punerea în aplicare a MFC, care ar oferi sprijinul necesar atât managerilor operaționali, cât și conducerii superioare;
- ♣ neconformitatea activității de audit intern cu cerințele standardelor profesionale;
- ♣ instrumente de instruire și promovare slab dezvoltate pentru CFPI, precum și resurse limitate;
- ♣ existența unor lacune în cadrul legislativ și normativ care reglementează domeniul, etc.

Consolidarea managementului finanțelor publice va contribui la o situație în care administrația este în măsură să ofere cetățenilor servicii mai bune, în timp ce resursele limitate sunt utilizate mai eficient. Pentru a atinge aceste obiective, trebuie implementată Strategia de dezvoltare a managementului finanțelor publice în toate domeniile adiacente (gestionarea datoriilor, achiziții, contabilitate etc.). În plus, trebuie dezvoltat în continuare conceptul de răspundere managerială și controlul intern managerial. Pentru a depăși lacunele din sistemul CFPI, Ministerul Finanțelor se angajează să asigure elaborarea, revizuirea și promovarea cadrului legal aplicabil. În conformitate cu Programul de dezvoltare CFPI pentru anii 2018-2020, vor fi întreprinse măsuri concrete pentru consolidarea sistemelor de management financiar și a funcției de audit intern din sectorul public, precum și îmbunătățirea comunicării cu toate părțile interesate.

Ministerul Finanțelor pledează pentru un sistem de audit intern, care va fi implementat, utilizând o abordare incluzivă. Tendința anterioară de a încerca promovarea reformei preponderent prin instrucțiuni și regulamente trebuie să fie complementată cu noi metode.

Intenția de bază trebuie să fie de a consolida auditul intern ca o profesie deplină conformă cu standardele și bunele practici europene. La moment, este analizată propunerea pentru o schemă de certificare de trei ani pentru auditorii interni. Ambiția este ca acest nou sistem să fie lansat începând cu mijlocul anului 2019.

Se intenționează renunțarea la micile subdiviziuni de audit intern. Ideea de bază este să nu existe subdiviziuni cu mai puțin de trei angajați, fapt care direct influențează calitatea activității de audit intern.

De asemenea, se tinde spre introducerea subdiviziunilor de audit intern mai mari în cadrul ministerelor de resort, acoperind cu servicii de audit și entitățile din subordinea acestora. Entitățile mici (din punct de vedere al bugetului sau al numărului de angajați), ce nu pot obține valoare adăugată efectivă de la o subdiviziune formată din trei auditori interni, vor avea dreptul de a beneficia de misiuni de audit intern. Acest lucru va putea fi asigurat prin intermediul serviciilor partajate sau prin contractarea (externalizarea) serviciilor de audit intern.

Se intenționează reformarea Inspecției Financiare și instituirea Serviciului de Audit Intern Guvernamental. Auditul Intern Guvernamental va pune accentul pe sistemele generale de gestionare a finanțelor publice și, în plus, va reprezenta o forță, capabilă să intervină în domeniile sau entitățile, pentru care prim-ministrul sau ministrul finanțelor au întrebări aferente gestionării finanțelor publice.

În rezultatul reformării Inspecției Financiare se preconizează consolidarea investigațiilor financiare în cadrul sistemului judiciar, dar și capacitatea Curții de Conturi privind efectuarea auditului extern de conformitate în cadrul administrației publice locale de nivelul întâi.

Totodată, stabilirea rețelelor internaționale și naționale între profesioniști va reprezenta una dintre cele mai bune modalități de a împărtăși experiențele, de a asigura calitatea și de a dezvolta în continuare profesia de auditor intern.

Este de menționat că realizarea măsurilor enunțate va oferi un suport palpabil entităților publice și se va concretiza în:

- stabilirea unui control mai eficace asupra operațiunilor;
- sporirea protejării intereselor financiare;
- consolidarea modului de recuperare a prejudiciilor.

Concomitent, Ministerul Finanțelor solicită entităților publice să asigure că:

- ✓ procesele de planificare în cadrul subdiviziunilor entității publice sunt evaluate din perspectiva livrării serviciilor pentru cetățeni, precum și din perspectiva obiectivelor stabilite;
- ✓ răspunderea managerială în subdiviziunile structurale este revizuită și sunt întreprinse acțiuni care fortifică:
  - obiectivele strategice și operaționale, precum și raportarea privind realizarea acestora;
  - managementul riscurilor, inclusiv a riscurilor de corupție;
  - documentarea proceselor de bază;
  - activitățile de control intern, inclusiv excluderea dublării între atribuții și sarcini;
  - sistemul eficace de informare și comunicare.
- ✓ sunt dezvoltate abilitățile angajaților, prin realizarea activităților de instruire în domeniul MFC;
- ✓ este promovată funcția de audit intern și rolul acesteia în implementarea/dezvoltarea MFC;
- ✓ auditul intern are independența profesională necesară și premisele suficiente pentru realizarea muncii sale în conformitate cu standardele profesionale.

Componentul / Standard național de control intern	Scor de auto-evaluare a entității publice / Ponderea conformității complete – scorul ”A”											
	Minister				Altă APC, inclusiv CNAM, CNAS				Autoritate APL de nivelul doi			
	A	B	C	D	A	B	C	D	A	B	C	D
I. Mediul de control												
SNCI 1. Etica și integritatea	7	2	-	-	6	-	1	-	31	1	1	-
	78%				86%				94%			
SNCI 2. Funcții, atribuții și sarcini	9	-	-	-	7	-	-	-	29	4	-	-
	100%				100%				88%			
SNCI 3. Angajamentul față de competență	7	2	-	-	5	2	-	-	13	17	3	-
	78%				71%				39%			
SNCI 4. Abordarea și stilul de operare al conducerii	5	4	-	-	6	-	1	-	21	12	-	-
	56%				86%				64%			
SNCI 5. Structura organizațională	6	3	-	-	7	-	-	-	24	8	1	-
	67%				100%				73%			
SNCI 6. Împuterniciri delegate	9	-	-	-	6	-	1	-	25	8	-	-
	100%				86%				76%			
II. Managementul performanțelor și al riscurilor												
SNCI 7. Stabilirea obiectivelor	9	-	-	-	6	1	-	-	25	6	2	-
	100%				86%				76%			
SNCI 8. Planificarea, monitorizarea și raportarea privind performanțele	6	2	1	-	4	3	-	-	15	15	3	-
	67%				57%				45%			
SNCI 9. Identificarea evenimentelor, care pot genera riscuri și oportunități	5	4	-	-	6	1	-	-	15	11	6	1
	56%				86%				45%			
SNCI 10. Managementul riscurilor	5	2	2	-	4	2	1	-	4	14	11	4
	56%				57%				12%			

III. Activități de control												
SNCI 11. Tipurile activităților de control	4	4	1	-	4	2	1	-	12	15	5	1
	44%				57%				36%			
SNCI 12. Documentarea proceselor operaționale	4	2	3	-	3	3	1	-	5	12	13	3
	44%				43%				15%			
SNCI 13. Divizarea obligațiilor și responsabilităților	9	-	-	-	3	2	2	-	10	13	9	1
	100%				43%				30%			
IV. Informația și comunicarea												
SNCI 14. Informația	9	-	-	-	6	-	1	-	25	8	-	-
	100%				86%				76%			
SNCI 15. Comunicarea	8	1	-	-	7	-	-	-	25	8	-	-
	89%				100%				76%			
V. Monitorizarea												
SNCI 16. Monitorizarea continuă	6	3	-	-	4	2	1	-	17	13	1	2
	67%				57%				52%			
VI. Conturi, tranzacții și tehnologii informaționale												
Numerar	6*	2	-	-	7	-	-	-	19	12	2	-
	67%				100%				58%			
Mijloace fixe	8	1	-	-	7	-	-	-	22	10	1	-
	89%				100%				67%			
Achiziții publice	9	-	-	-	7	-	-	-	26	4	3	-
	100%				100%				78%			
Datorii	8	-	-	1	7	-	-	-	18	14	1	-
	89%				100%				55%			
Salarizarea	8	1	-	-	7	-	-	-	30	2	1	-
	89%				100%				91%			
Tehnologii informaționale	9	-	-	-	5	-	2	-	15	14	3	1
	100%				71%				45%			
TOTAL	156	-	-	-	124	-	-	-	425	-	-	-
	79%				81%				59%			

\* Notă: un minister nu a inclus un scor la acest compartiment.

**Tabel nr.1 Informație privind realizarea misiunilor de audit intern  
pe parcursul anului 2017**

Grupa de entități publice	Nr. misiunilor planificate	inclusiv		Nr. misiunilor realizate	din care, misiuni ad-hoc	% de realizare a planului
		Misiuni de asigurare	Misiuni de consiliere			
1	2	3	4	5	6	7=(5/2)*100%
1. APC, inclusiv:						
1.1 Cancelaria de Stat	6	6	0	6	0	100
1.2 Ministere și alte APC	62	42	20	45	21	72
1.3 Instituții subordonate APC	53	46	7	45	22	85
1.4 Alte entități publice subordonate Guvernului	11	11	0	11	8	100
2. AAPL, inclusiv:						
2.1 AAPL de nivelul II	98	46	52	89	11	91
2.2 AAPL de nivelul I	0	0	0	0	0	0
3. Administratori de buget (CNAM, CNAS)	14	13	1	14	0	100
4. Alte entități publice, inclusiv la autogestiune	48	43	5	38	20	79
<b>TOTAL</b>	<b>292</b>	<b>207</b>	<b>85</b>	<b>248</b>	<b>82</b>	<b>85%</b>

**Tabel nr.2 Informație privind urmărirea recomandărilor de audit intern  
pe parcursul anului 2017**

Grupa de entități publice	Nr. recoman- dărilor oferite	Nr. recoman- dărilor acceptate	Nr. recoman- dărilor urmărite	din care					
				Integral implementate		Parțial implementate		Neimplemen- tate	
				Nr.	%	Nr.	%	Nr.	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1. APC, inclusiv:									
1.1 Cancelaria de Stat	142	142	142	80	57%	40	28%	22	15%
1.2 Ministere și alte APC	348	305	303	189	63%	89	29%	25	8%
1.3 Instituții subordonate APC	595	594	683	376	55%	174	25%	133	20%
1.4 Alte entități publice subordonate Guvernului	147	135	143	90	63%	24	17%	29	20%
2. AAPL, inclusiv:									
2.1 AAPL de nivelul II	488	486	492	321	65%	101	21%	70	14%
2.2 AAPL de nivelul I	0	0	0	0		0		0	
3. Administratori de buget (CNAM, CNAS)	128	128	149	103	69%	22	15%	24	16%
4. Altele EP, inclusiv la autogestiune	337	334	298	183	61%	65	22%	50	17%
<b>TOTAL</b>	<b>2185</b>	<b>2124</b>	<b>2210</b>	<b>1342</b>	<b>61%</b>	<b>515</b>	<b>23%</b>	<b>353</b>	<b>16%</b>

**Tabelul nr.1 Realizarea măsurilor din Planul de acțiuni privind dezvoltarea CFPI  
pentru anul 2017 de către ministere și alte organe APC**

Nr. Ent.	1.1	1.8	1.9	1.13	1.14	1.21	1.22	1.23	1.24	1.25	2.6	3.1	3.2	5.2	5.4	6.6	6.7	6.8	8.1	8.2	9.2
MEI																					
MF																					
MJ																					
MAI																					
MAEIE																					
MA																					
MECC																					
MADRM																					
MSMPS																					
BNS																					
ARFC																					
BRI																					
ARM																					
AT																					

MEI	Ministerul Economiei și Infrastructurii
MF	Ministerul Finanțelor
MJ	Ministerul Justiției
MAI	Ministerul Afacerilor Interne
MAEIE	Ministerul Afacerilor Externe și Integrării Europene
MA	Ministerul Apărării
MECC	Ministerul Educației, Culturii și Cercetării
MADRM	Ministerul Agriculturii, Dezvoltării Regionale și Mediului
MSMPS	Ministerul Sănătății, Muncii și Protecției Sociale
BNS	Biroul Național de Statistică
ARFC	Agencia Relații Funciare și Cadastru
BRI	Biroul Relații Interetnice
ARM	Agencia Rezerve Materiale
AT	Agencia Turismului

**Tabelul nr.2 Realizarea măsurilor din Planul de acțiuni privind dezvoltarea CFPI  
pentru anul 2017 de către AAPL de nivelul II**

Nr. Ent.	1.1	1.8	1.9	1.13	1.14	1.21	1.22	1.23	1.24	1.25	2.5	2.6	3.1	3.2	5.2	5.4	6.6	6.7	6.8	8.1	8.2	9.2
Anenii Noi																						
Basarabeasca																						
Briceni																						
Cahul																						
Călărași																						
Căușeni																						
Dondușeni																						
Edineț																						
Florești																						
Glodeni																						
Hîncești																						
Ialoveni																						
Leova																						
Nisporeni																						
Ocnîța																						
Orhei																						
Rezina																						
Rîșcani																						
Sîngerei																						
Soroca																						
Strășeni																						
Șoldănești																						
Taraclia																						
Telenești																						
Ungheni																						
Chișinău																						
Bălți																						
Nr. Ent.	1.1	1.8	1.9	1.13	1.14	1.21	1.22	1.23	1.24	1.25	2.5	2.6	3.1	3.2	5.2	5.4	6.6	6.7	6.8	8.1	8.2	9.2



acțiuni  
neimplementate



acțiuni implementate  
parțial



acțiuni  
implementate



nu s-a raportat



**Lista măsurilor din Planul de acțiuni privind dezvoltarea CFPI pentru anul 2017**

	<i>Acțiuni prevăzute pentru APC</i>		<i>Acțiuni prevăzute pentru APL de nivelul II</i>
1.1.	Mediatizarea problemei privind responsabilitățile de control managerial și instruirea managerilor/angajaților din cadrul EP centrale, inclusiv prin suport la locul de muncă	1.1.	Mediatizarea problemei privind responsabilitățile de control managerial și instruirea managerilor/angajaților din cadrul entităților publice, inclusiv prin suport la locul de muncă
1.8	Evaluarea sistematică a mediului de control în cadrul entităților publice	1.8.	Evaluarea sistematică a mediului de control în cadrul entităților publice
1.9.	Instruirea managerilor/angajaților din cadrul EP privind managementul performanțelor și al riscurilor, inclusiv prin suport la locul de muncă	1.9.	Instruirea managerilor/angajaților din cadrul entităților publice privind managementul performanțelor și al riscurilor, inclusiv prin suport la locul de muncă
1.13	Evaluarea sistematică a managementului performanțelor și al riscurilor în cadrul entităților publice	1.13.	Evaluarea sistematică a managementului performanțelor și al riscurilor în cadrul entităților publice
1.14.	Instruirea managerilor/angajaților din cadrul entităților publice privind identificarea și descrierea proceselor, inclusiv prin suport la locul de muncă	1.14.	Instruirea managerilor/angajaților din cadrul EP privind identificarea și descrierea proceselor, inclusiv prin suport la locul de muncă
1.21.	Evaluarea sistematică ulterioară a descrierii și revizuirii proceselor de bază din cadrul entităților publice (inclusiv a proceselor financiare)	1.21.	Evaluarea sistematică ulterioară a descrierii și revizuirii proceselor de bază din cadrul entităților publice (inclusiv a proceselor financiare)
1.22.	Evaluarea sistemelor curente de informare și comunicare internă și externă din cadrul entităților publice	1.22.	Evaluarea sistemelor curente de informare și comunicare internă și externă din cadrul entităților publice
1.23.	Revizuirea, după caz, a sistemelor curente de informare și comunicare internă și externă din cadrul entităților publice	1.23.	Revizuirea, după caz, a sistemelor curente de informare și comunicare internă și externă din cadrul entităților publice
1.24.	Monitorizarea continuă a sistemelor de MFC din cadrul EP	1.24.	Monitorizarea continuă a sistemelor de management financiar și control din cadrul entităților publice
1.25.	Evaluarea sistematică a managementului financiar și controlului din cadrul entităților publice	1.25.	Evaluarea sistematică a managementului financiar și controlului din cadrul entităților publice
2.5.	Revizuirea responsabilităților și aranjamentelor curente de management și control financiar (inclusiv de delegare a responsabilităților) ale direcțiilor economie și finanțe din cadrul autorităților administrației publice locale de nivelul întâi și al doilea	2.5.	Revizuirea responsabilităților și aranjamentelor curente de management și control financiar (inclusiv de delegare a responsabilităților) ale direcțiilor economie și finanțe din cadrul autorităților administrației publice locale de nivelul întâi și al doilea
2.6.	Monitorizarea continuă a responsabilităților de management și control financiar în cadrul entităților publice, inclusiv: eficacitatea și eficiența operațiunilor; conformitatea cu cadrul normativ aplicabil; siguranța și optimizarea activelor și pasivelor; siguranța și integritatea informației	2.6.	Monitorizarea continuă a responsabilităților de MFC în cadrul EP, inclusiv: eficacitatea și eficiența operațiunilor, conformitatea cu cadrul normativ aplicabil, siguranța și optimizarea activelor și pasivelor, siguranța și integritatea informației
3.1.	Instruirea managerilor/angajaților din cadrul EP privind procesul de autoevaluare a sistemelor curente de MFC, inclusiv prin suport la locul de muncă	3.1.	Instruirea managerilor/angajaților din cadrul entităților publice privind procesul de autoevaluare a sistemelor curente de
3.2.	Autoevaluarea, raportarea sistemului de management financiar și control, precum și emiterea declarației privind buna guvernare		
5.2.	Mediatizarea în cadrul EP a rolurilor și responsabilităților auditorilor interni		
5.4.	Desfășurarea misiunilor-pilot mixte de audit intern cu participarea mai multor unități de audit intern		

6.6.	<i>Elaborarea și aplicarea programelor de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern a autorităților administrației publice locale de nivelul al doilea</i>		<i>management financiar și control, inclusiv prin suport la locul de muncă</i>
6.7.	<i>Identificarea și aplicarea unui mecanism eficient de motivare a auditorilor interni din sectorul public</i>	3.2.	<i>Autoevaluarea, raportarea sistemului de MFC, precum și emiterea declarației privind buna guvernare</i>
6.8.	<i>Elaborarea rapoartelor de audit intern conform prevederilor Standardelor naționale de audit intern și Normelor metodologice de audit intern în sectorul public</i>	5.2.	<i>Mediatizarea în cadrul entităților publice a rolurilor și responsabilităților auditorilor interni</i>
8.1.	<i>Organizarea și desfășurarea sistematică a ședințelor, întrunirilor, atelierelor de lucru de diseminare a bunelor practici și schimb de experiență pentru facilitarea organizării și dezvoltării sistemului de MFC în cadrul EP</i>	5.4.	<i>Desfășurarea misiunilor-pilot mixte de audit intern cu participarea mai multor UAI</i>
8.2.	<i>Organizarea și desfășurarea sistematică a ședințelor, întrunirilor, atelierelor de lucru de diseminare a bunelor practici și schimb de experiență cu conducătorii și angajații unităților de audit intern pentru facilitarea exercitării activității de audit intern</i>	6.6.	<i>Elaborarea și aplicarea programelor de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern a autorităților administrației publice locale de nivelul al doilea</i>
9.2	<i>Cooperarea și coordonarea planurilor și proiectelor de acte normative cu Curtea de Conturi</i>	6.7.	<i>Identificarea și aplicarea unui mecanism eficient de motivare a auditorilor interni din sectorul public</i>
		6.8.	<i>Elaborarea rapoartelor de audit intern conform prevederilor SNAI și NMAISP</i>
		8.1.	<i>Organizarea și desfășurarea sistematică a ședințelor, întrunirilor, atelierelor de lucru de diseminare a bunelor practici și schimb de experiență pentru facilitarea organizării și dezvoltării sistemului de management financiar și control în cadrul entităților publice</i>
		8.2.	<i>Organizarea și desfășurarea sistematică a ședințelor, întrunirilor, atelierelor de lucru de diseminare a bunelor practici și schimb de experiență cu conducătorii și angajații UAI pentru facilitarea exercitării activității de audit intern</i>
		9.2.	<i>Cooperarea și coordonarea planurilor și proiectelor de acte normative cu Curtea de Conturi</i>