



CURTEA DE CONTURI A ROMÂNIEI

CAMERA DE CONTURI NEAMȚ

Piatra Neamț, Str. Petru Movilă nr.115C, cod 610094

Telefon: +(40) 233.219.599; Fax: +(40) 233.216.549

Website: www.curteadeconturi.ro, E-mail: ccneamt@rcc.ro

Proces Verbal de Constatare

Comuna Gârcina, 05.08.2020

Subsemnatele, _____ și _____, auditori publici externi în cadrul Camerei de Conturi Județene Neamț, în temeiul Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, a delegațiilor nr. _____ și nr. _____ din data de 25.06.2020 și a legitimațiilor de serviciu nr. _____ /13.07.2010 și nr. _____ /05.02.2019, am efectuat în perioada 29.06-05.08.2020 – prima, respectiv, 13.07-05.08.2020 – a doua, auditul financiar asupra contului anual de execuție, pe anul 2019, la Unitatea Administrativ Teritorială Comuna Gârcina (UATC Gârcina), județul Neamț, strada Melchisedec Ștefănescu, nr. 95, având atribuit codul unic de înregistrare fiscală nr. 2612910, telefon/fax 0233242200, email: primariagircina@yahoo.com.

Acțiunea de audit financiar s-a efectuat în baza Programului anual de activitate al Curții de Conturi pe anul 2020, aprobat prin Hotărârea Plenului Curții de Conturi nr.656/17.12.2019.

În exercițiul bugetar supus auditării (2019) și în perioada de desfășurare a misiunii de audit financiar conducerea executivă și cea a compartimentului financiar la nivelul entității auditate a fost asigurată de:

- domnul _____, viceprimar cu atribuții de primar;
- doamna _____ – contabil în perioada 1.05.2004 – prezent.

Pe baza documentelor solicitate de către auditorii publici externi și puse la dispoziție de către entitatea auditată și urmare a misiunii de audit efectuate prin sondaj, au fost constatate abateri de la legalitate și regularitate care au determinat sau nu producerea de prejudicii, după cum urmează:

Capitolul I

Constatări rezultate în urma misiunii de audit la nivelul ordonatorului principal de credite

A. Elaborarea și fundamentarea proiectului de buget propriu, precum și autorizarea, legalitatea și necesitatea modificărilor aduse prevederilor inițiale ale bugetului entității

1. Nerespectarea obligației ordonatorilor principali de credite de a prezenta în ședință publică, în lunile aprilie, iulie și octombrie, pentru trimestrul expirat și cel târziu

în decembrie, pentru trimestrul al patrulea, spre analiza și aprobare de către autoritățile deliberative, execuția bugetelor întocmite pe cele două secțiuni, inclusiv bugetului împrumuturilor interne și externe

a) Descrierea abaterii de la legalitate și regularitate și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acestor deficiențe:

Din verificarea modului în care Consiliul Local al Comunei Gârcina a autorizat trimestrial execuția bugetară, s-a constatat că, în anul 2019, execuția bugetelor proprii nu a fost supusă, pentru niciun trimestru, spre analiză și aprobare autorității deliberative, așa cum prevăd reglementările legale în vigoare. Consiliul Local al UATC Gârcina a aprobat doar contul anual de execuție al bugetului local pe anul 2018, prin HCL nr. 31/07.06.2019.

Cauza producerii abaterii o constituie ignorarea importanței aplicării prevederilor legale în vigoare care implică o analiză riguroasă a modului de realizare a veniturilor și în funcție de rezultat, o redimensionare a cheltuielilor.

b) Actele normative încălcate:

➤ **Legea nr. 273/2006** privind finanțele publice locale:

- **art.49, alin.(12)**, potrivit căruia:

”(12) În lunile aprilie, iulie și octombrie, pentru trimestrul expirat, și cel târziu în decembrie, pentru trimestrul al patrulea, ordonatorii principali de credite au obligația de a prezenta în ședință publică, spre analiză și aprobare de către autoritățile deliberative, execuția bugetelor întocmite pe cele două secțiuni, cu excepția bugetului împrumuturilor externe și interne, cu scopul de a redimensiona cheltuielile în raport cu gradul de colectare a veniturilor, prin rectificarea bugetară locală, astfel încât la sfârșitul anului:

a) să nu înregistreze plăți restante;

*b) diferența dintre suma veniturilor încasate și excedentul anilor anteriori utilizat pentru finanțarea exercițiului bugetar curent, pe de o parte, și suma plăților efectuate și a plăților restante, pe de altă parte, să fie mai mare decât zero *).”*

c) Valoarea abaterii nu poate fi estimată valoric, aceasta nefiind de natură materială.

d) Consecințele economico-financiare, ale abaterii de la legalitate și regularitate constau în faptul că entitatea auditată nu a atins scopul invocat de prevederea legală, de a redimensiona cheltuielile, în raport cu gradul de colectare a veniturilor.

e) Persoana cu atribuții în domeniul în care s-a constatat deficiența:

- **domnul** _____, viceprimar cu atribuții de primar care, în calitatea de ordonator principal de credite, în temeiul prevederilor art. 20, alin. (1), lit. a) și b) din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, a avut competențe și responsabilități privind elaborarea și aprobarea bugetelor locale, în condiții de echilibru bugetar, la termenele și potrivit prevederilor stabilite prin lege.

Prin răspunsul formulat la nota de relații înregistrată cu nr. 4220/29.07.2020 (*anexa nr.1*), domnul _____ recunoaște abaterea constatată.

f) Punctul de vedere al conducerii entității auditate față de constatările rămase în divergență: nu au rămas puncte divergente, ordonatorul principal de credite însușindu-și constatările echipei de audit.

g) Recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate în vederea înlăturării abaterii constatate:

Disponerea de măsuri de către ordonatorul principal de credite în vederea prezentării în ședință publică, spre analiză și aprobare autorității deliberative, a execuției bugetului în lunile

aprilie, iulie și octombrie, pentru trimestrul expirat, și cel târziu în decembrie, pentru trimestrul al patrulea, în vederea redimensionării cheltuielilor bugetare anuale, astfel încât să fie respectate prevederile legale.

B. Exactitatea și realitatea datelor reflectate în situațiile financiare

1. Alte abateri privind concordanța datelor înregistrate în evidența tehnico-operativă cu cele din evidența financiar-contabilă și cu cele preluate în balanțele de verificare și înscrise în situațiile financiare

a) Descrierea abaterii de la legalitate și regularitate și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acestor deficiențe:

Din verificarea listelor de inventar întocmite la data de 31.12.2019, s-a constatat că valoarea inventariată a domeniului public este de 25.350.913,56 lei, iar valoarea domeniului public înregistrată în balanța de verificare este de 24.724.043 lei, rezultând astfel o diferență în sumă de 626.870,56 lei neînregistrată în contabilitate, **anexa nr.2**.

Cauza care a condus la producerea acestor abateri o constituie tratarea cu superficialitate a prevederilor legale în materie, precum și funcționarea defectuoasă a formelor de control intern din cadrul instituției.

b) Actele normative încălcate:

➤ **Legea nr. 82/1991**, republicată cu modificările și completările ulterioare, a contabilității:

- **art.2 alin (3):** *”(3) Contabilitatea instituțiilor publice asigură informații ordonatorilor de credite cu privire la execuția bugetelor de venituri și cheltuieli, patrimoniul aflat în administrare, precum și pentru întocmirea contului general anual de execuție a bugetului de stat, a contului anual de execuție a bugetului asigurărilor sociale de stat, fondurilor speciale, precum și a conturilor anuale de execuție ale bugetelor locale.”*

- **art.11:** *”Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.”*

c) **Valoarea abaterii de la legalitate și regularitate** este de **626.870,56 lei**, diferență aferentă domeniului public neînregistrat în evidența contabilă.

d) **Consecințele economico-financiare ale abaterii de la legalitate și regularitate** constau în faptul că situațiile financiare nu oferă o imagine fidelă a poziției financiare, a performanței financiare la data de 31.12.2019.

e) Persoanele cu atribuții în domeniul abaterilor consemnate sunt:

➤ **domnul** _____, în calitate de ordonator de credite, (viceprimar cu atribuții de primar), care conform prevederilor art. 23 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 273/2006 răspunde de *“(…) organizarea și ținerea la zi a contabilității și prezentarea la termen a situațiilor financiare asupra situației patrimoniului aflat în administrare și a execuției bugetare; (...);”*

➤ **doamna** _____, persoană cu atribuții financiar contabile, potrivit fișei postului, **anexa nr.3**

Pentru clarificarea abaterii constatate s-au solicitat Note de relații persoanelor cu atribuții, **anexele nr.1 și nr.4**

În răspunsul la Notele de relații, înregistrate sub nr. 4220/4221/29.07.2020, atât domnul primar cât și doamna menționează că: *„Diferența de 626.870,56 lei reprezintă obiectivul ”Statii de pompare ape uzate” care in inventar a fost inregistrat la domeniul public (active fixe necorporale) iar in contabilitate a fost inregistrat eronat la grupa II - Instalatii Tehnice.”*, explicații care nu au bază legală și care nu justifică abaterea constatată.

f) Punctul de vedere al conducerii entității verificate față de problemele rămase în divergență: nu au rămas puncte divergente, ordonatorul principal de credite însușindu-și constatările echipei de audit.

g) Recomandările echipei de audit cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate, în vederea înlăturării abaterii consemnate în procesul verbal de constatare

Disponerea măsurilor în vederea identificării și corectării continue a erorilor din evidența contabilă și din situațiile financiare, întreprinderea măsurilor pentru înregistrarea corectă a operațiunilor și întocmirea situațiilor financiare în conformitate cu prevederile legale.

2. Neînregistrarea în evidența contabilă și tehnico-operativă a unor bunuri care constituie domeniul public sau privat al UAT

a) Descrierea abaterii de la legalitate și regularitate și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acestor deficiențe:

Potrivit Referatului de necesitate nr. 6939/04.11.2019, *anexa nr.5*, se impunea *„realizarea lucrărilor de reparații și întreținere a străzilor secundare din comuna Gârcina în suprafață de 1,3 km prin scarificare, reprofilare și așternerea cu repartizorul a mixturii asfaltice”*, *„lucrări impuse datorită stării actuale a suprafeței carosabile pietruite care prezintă un volum mare de degradări: gropi cu posibilitate de stagnarea a apelor pluviale și zone cu denivelări”*.

La data de 06.11.2019 Primăria comunei Gârcina a încheiat cu SC Total Invest Plus SRL, Contractul de lucrări nr. 6996, *anexa nr.6*, în valoare de 535.500 lei cu TVA inclus, având ca obiect: *„Lucrări de reparații drumuri prin îmbrăcare cu asfalt BADPC 22,4, cuprinzând scarificarea ușoară până la 5 cm, reprofilarea, așternerea cu repartizorul a mixturii asfaltice, îmbrăcare drum cu strat de bază BADPC 22,4 de 6 cm, compactarea stratului, semnalizarea rutieră pentru asigurarea circulației și transportul rutier al materialelor pe o distanță de 25 km.”*, fără a se specifica în mod clar locația unde vor fi efectuate lucrările.

Lucrarea a fost executată pe o suprafață de 5.000 mp pe strada Gârcinuța II, conform planului de situație atașat, *anexa nr.7*

Prin Referatul de necesitate nr.7319/20.11.2019 s-a propus *„suplimentarea lucrărilor de întreținere și reparații a drumurilor din comuna Gârcina, județul Neamț”*, *anexa nr.8*, astfel că, la data de 20.11.2019, Primăria Comunei Gârcina încheie cu SC Total Invest Plus SRL Actul Adițional nr.1 la Contractul de reparații nr. 6996/2019, *anexa nr.9*, prin care se majorează prețul convenit plătitibil executantului de către achizitor la valoarea de 563.774 lei cu TVA inclus (în plus cu 28.274 inclusiv TVA lei față de contractul inițial), fără a specifica și motivul majorării prețului. Din verificarea documentelor puse la dispoziție, s-a constatat că suplimentarea lucrărilor a fost efectuată pentru 264 mp, conform Notei de comandă suplimentară în valoare de 28.274 lei, cu TVA inclus, *anexa nr.10*

De precizat este și faptul că în Contractul nr. 6996/06.11.2019 încheiat inițial, la punctul 17 *„Ajustarea prețului contractului”*, se specifică următoarele: *„pentru lucrările executate, plățile datorate de achizitor executantului sunt cele declarate în propunerea financiară, anexă la*

contract. Prețul contractului se ajustează utilizând formula convenită. Eventualele ajustări ale prețului pot fi generate doar de modificări legislative ulterioare semnării contractului,” **anexa nr.6**, din verificarea efectuată neexistând nicio formulă convenită pentru ajustarea prețului și nici modificări legislative ulterioare semnării contractului.

În urma verificării, s-a constatat că lucrările au fost tratate eronat din punct de vedere tehnic și contabil ca fiind reparații curente și înregistrate pe contul de cheltuieli în loc de contul de imobilizări corporale, din următoarele considerente:

- potrivit legislației specifice în vigoare lucrările de renovare și reabilitare, sunt considerate investiții, incluse în categoria cheltuielilor de capital și implicit majorată valoarea de inventar a bunurilor cu contravaloarea acestor cheltuieli;

- potrivit listei de inventar a domeniului public la data de 31.12.2019, rețeaua de drumuri vicinale cu suprafață totală de 13,9 km, care cuprinde și strada Gârcinuța II cu suprafața de aproximativ 1,3 km, avea o valoare de inventar de 595.550 lei, **anexa nr.11**, lucrările executate ca urmare a modernizării fiind în valoare de 563.774 lei, (numai pe un singur drum vicinal), de unde rezultă că valoarea acesteia a crescut substanțial față de stadiul inițial;

- lucrarea menționată mai sus reprezintă lucrare de modernizare care are ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai rețelei stradale și în mod indirect conduc la obținerea de beneficii economice viitoare;

- străzile respective nu au fost niciodată balastate sau asfaltate, ceea ce înseamnă că nu s-a procedat la restabilirea stării inițiale a acestora, ca în cazul unei reparații, ci la realizarea întregii părți carosabile.

Lucrările la acest obiectiv de investiție, au fost plătite de la capitolul 84.02 - cheltuieli materiale, astfel, ordonatorul de credite a aprobat vărsăminte din secțiunea de funcționare pentru secțiunea de dezvoltare neavând asigurate integral venituri programate necesare acoperirii cheltuielilor secțiunii de funcționare.

- obiectivul de investiție a fost eronat înregistrat în contul 611 „Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile”, în loc să fie înregistrat în contul 212 „Construcții”, **anexa nr.12**.

Din verificările efectuate, s-a mai constatat și faptul că abaterea are caracter de continuitate și pe parcursul exercițiului financiar al anului 2020, după cum urmează:

- la data de 13.03.2020, Primăria Comunei Gârcina a încheiat cu SC Total Invest Plus SRL Contractul nr. 1645 în valoare de 535.500 lei cu TVA inclus, având ca obiect: „*Lucrări de reparații drumuri prin îmbrăcare cu asfalt BADPC 22,4, cuprinzând scarificarea ușoară până la 5 cm, reprofilarea, așternerea cu repartizorul a mixturii asfaltice, îmbrăcare drum cu strat de bază BADPC 22,4 de 6 cm, compactarea stratului, semnalizarea rutieră pentru asigurarea circulației și transportul rutier al materialelor pe o distanță de 25 km.*”, obiectul contractului fiind la modul generic, fără a se specifica nici de această dată în mod clar locația unde vor fi efectuate lucrările, **anexa nr.13**. Potrivit planului de situație, a rezultat faptul că lucrările de asfaltare au fost efectuate pe străzile Măceșului și Eternității, **anexa nr.14**.

- aceste lucrări de asfaltare au fost de asemenea înregistrate eronat în contul de cheltuieli 611, în loc să fie majorată valoarea patrimoniului cu contravaloarea lucrărilor efectuate, **anexa nr.12**.

Cauza care a condus la producerea acestor abateri o constituie necunoașterea prevederilor legale în materie, precum și funcționarea defectuoasă a formelor de control intern din cadrul instituției.

b) Actele normative încălcate:

➤ **Normele metodologice privind organizarea și conducerea contabilității instituțiilor publice, aprobate prin Ordinul nr. 1.917/2005, cu modificările și completările ulterioare**

- **pct. 1.2.4.2.** *“Cheltuieli ulterioare*

Cheltuielile ulterioare vor majora costul activului fix corporal atunci când au ca efect îmbunătățirea performanțelor față de parametrii funcționali stabiliți inițial (modernizări) sau mărirea duratei de viață utile (reparații capitale) și conduc la obținerea de beneficii economice viitoare.

Obținerea de beneficii economice viitoare se poate realiza fie direct prin creșterea veniturilor, creșterea potențialului de servicii furnizate, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare.

„Contul 212 "Constructii"

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta constructiilor din domeniul public si privat al statului sau unitatilor administrativ-teritoriale aflate in administrarea institutiei, date cu chirie sau in folosinta gratuita.

Contul 212 "Constructii" este un cont de activ. In debitul contului se inregistreaza valoarea constructiilor achizitionate, realizate din productie proprie, primite cu titlu gratuit, iar in credit valoarea constructiilor cedate sau scoase din evidenta.

Soldul debitor al contului reprezinta valoarea constructiilor existente.

Contabilitatea analitica se tine pe fiecare constructie din domeniul public sau privat al statului si al unitatilor administrativ-teritoriale, potrivit reglementarilor in vigoare.”

➤ **Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, aprobate prin H.G. nr. 909/1997, cu modificările și completările ulterioare,**

- **Pct. 7d)** care prevede: *“Sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării bunurile menționate la art. 4 din lege, astfel (...) d) investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării, și care majorează valoarea de intrarea a acestora.*

Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe în scopul modernizării acestora trebuie să aibă următoarele efecte:

- *sa imbunatateasca efectiv performanțele mijloacelor fixe fata de parametrii funcționali stabiliți inițial;*

- *sa asigure obținerea de venituri suplimentare fata de cele realizate cu mijloacele fixe inițiale.*

Pentru clădiri și construcții, lucrările de modernizare trebuie să aibă ca efect sporirea gradului de confort și ambient.

Amortizarea cheltuielilor aferente lucrărilor de modernizare se face fie pe durata normală de utilizare rămasă, fie prin majorarea duratei normale de utilizare cu până la 10%. Dacă lucrările de modernizare se fac după expirarea acestei durate, se va stabili o nouă durată normală de utilizare de către o comisie tehnică.”

➤ **Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale:**

- **art. 2 alin. (3):** *”Cheltuielile secțiunii de funcționare, sunt următoarele:*

a) cheltuieli de personal;

b) bunuri și servicii;

c) dobânzi;

- d) subvenții;
- e) transferuri curente între unitățile administrației publice;
- f) alte transferuri pentru cheltuieli curente;
- g) asistență socială;
- h) rambursări de credite;
- i) alte cheltuieli;

j) împrumuturi pentru instituții și servicii publice locale sau activități finanțate integral din venituri proprii”, iar cheltuielile secțiunii de dezvoltare sunt următoarele:

- a) cheltuieli de capital;
- b) proiecte cu finanțare din fonduri externe nerambursabile de postaderare;
- c) transferuri pentru cheltuieli de capital;
- d) alte transferuri interne pentru cheltuieli de capital*).

e) rambursarea împrumuturilor contractate pentru implementarea proiectelor cu finanțare externă nerambursabilă de postaderare, prevăzută a fi realizată din sumele rambursate.

- art. 23 alin. (2) lit. a) și lit. f):” (2) Ordonatorii de credite răspund de: a) elaborarea și fundamentarea proiectului de buget propriu;(…) f) organizarea sistemului de monitorizare a programului de achiziții publice și a programului de investiții publice;(…).

c) **Valoarea abaterii constatate** este de 999.992 lei, reprezentând contravaloarea lucrărilor de reparații capitale efectuate în perioada 2019-2020, înregistrate eronat în conturi de cheltuieli cu reparațiile în loc de cheltuieli cu imobilizări corporale, sumă care nu a majorat valoarea de inventar a activelor fixe, **anexa nr.12**. Din valoarea totală de 999.992 lei valoarea de 565.488 lei este aferentă anului 2019.

d) **Consecințele economico-financiare ale abaterii de la legalitate și regularitate** constau în faptul că situațiile financiare au fost întocmite cu nerespectarea prevederilor legale și nu oferă o imagine fidelă a poziției financiare, a performanței financiare a entității auditate la data de 31.12.2019.

Mai mult, există riscul ca ulterior să fie efectuate lucrări de modernizare peste lucrările de asfaltare deja executate, dar neînregistrate în evidența contabilă ca investiții, ținând seama de Hotărârea de Consiliu Local nr. 8 din data de 22.03.2019, prin care „se aprobă devizul cât și indicatorii tehnico economici aferenți investiției „Modernizare drum comunal DC 145 A Gârcina-Oprișeni-Piatra Neamț km 0+000-3+050 și rețea de drumuri vicinale, comuna Gârcina județul Neamț”, **anexa nr.15**.

e) **Persoanele cu atribuții în domeniul abaterilor consemnate** sunt:

➤ **domnul** , în calitate de ordonator principal de credite (viceprimar cu atribuții de primar), care conform prevederilor art. 23 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 273/2006 răspunde de “ (...) organizarea și ținerea la zi a contabilității și prezentarea la termen a situațiilor financiare asupra situației patrimoniului aflat în administrare și a execuției bugetare; (...);”

➤ **doamna** , persoană cu atribuții financiar contabile, potrivit fișei postului, **anexa nr.3**

Pentru clarificarea abaterii constatate s-au solicitat Note de relații persoanelor cu atribuții, **anexele nr.1,4**.

În răspunsul la Notele de relații, se menționează că:

- domnul primar: „in conformitate cu prevederile Legii 10/1995 privind calitatea in constructii cat si cu Ordinul 198/2005 privind aprobarea Reglementării tehnice "Normativ pentru întreținerea și repararea străzilor", indicativ NE 033-04 (revizuire C 270-1991), cap. VII, art. 44 lucrarile contractate de institutia noastra reprezinta reparatii conform definitiei si nu lucrari de renovare si reabilitare. In ceea ce priveste inscrierea valorii in contabilitate, aceasta se va reflecta in valoarea bunului imobil in urma reevaluării ce se va efectua”. Echipa de audit nu poate lua în considerare aceste afirmații întrucât la art.6, alin. 4 din Ordinul 198/2005 se specifică în mod clar ce presupun lucrările de reparații, și anume „totalitatea lucrărilor fizice de intervenție care au ca scop **compensarea parțială sau totală a uzurii fizice și morale a strazii produsă ca urmare a exploatării normale sau a acțiunii agenților de mediu.**”

- doamna : „, Avand în vedere ca toata documentatia prezentata la plata a fost intocmita pentru reparatii curente, prevederile bugetare au fost tot pe reparatii curente, nu am putut inregistra obiectivul in contul 212 “Constructii” nefiind cheltuiala efectuata de la investitii. In cursul acestui an avem contractat servicii de evaluare a bunurilor apartinand domeniului public si privat si la finalizarea lucrării vom modifica valoarea de inventar al drumului respectiv.”, recunoscând abaterea constatată.

f) Faptele care constituie contravenție

Ordonatorul de credite a efectuat plăți din secțiunea de funcționare pentru realizarea unui obiectiv de investiții aferent secțiunii de dezvoltare, astfel nesolicitând aprobarea autorității deliberative. Faptele de mai sus constituie contravenții prevăzute la:

a) art. 78 alin. (2) din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare.

Nerespectarea prevederilor art. 23 alin. 2 din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare, constituie contravenție, conform prevederilor art.78, alin. (1) lit. c) din același act normativ și se sancționează potrivit art.78 alin. (2) cu amendă de la 3.000 la 5.000 lei.

Astfel, auditorii publici externi au adus la cunoștință prevederile legale încălcate, reprezentanților entității și au sancționat verbal cu ”Avertisment”, ordonatorul principal de credite, domnul

g) Punctul de vedere al conducerii entității verificate față de problemele rămase în divergență în urma procesului de conciliere: în urma ședinței de conciliere, constatarea a rămas în divergență.

h) Recomandările echipei de audit cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate, în vederea înlăturării abaterii consemnate în procesul verbal de constatare:

Disponerea măsurilor în vederea identificării și corectării continue a erorilor din evidența contabilă și din situațiile financiare, întreprinderea măsurilor pentru înregistrarea corectă a operațiunilor și întocmirea situațiilor financiare în conformitate cu prevederile legale.

3. Nu au fost regularizate sumele rămase neutilizate la finele anului, în contul ordonatorului principal de credite cu BS, BASS sau cu alte fonduri speciale de la care acestea au fost încasate

a) Descrierea abaterii de la legalitate și regularitate și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acestor deficiențe

Prin adresele nr. 7078/25.03.2019 și 8393/08.04.2019 (*anexele nr.16, 17*) Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, potrivit prevederilor Legii nr. 50/2019 a bugetului de stat

pe anul 2019, a transmis UATC Gârcina repartizarea sumelor defalcate din TVA pentru finanțarea cheltuielilor descentralizate la nivelul comunei în valoare totală de 177.000 lei, după cum urmează:

- Finanțarea de bază a unităților de învățământ preuniversitar de stat, pentru cheltuieli prevăzute la art. 104 alin. 2 lit. b)-d) din Legea educației naționale nr. 1/2011 – 139.000 lei;
- Finanțarea ajutorului pentru încălzirea locuinței cu lemne, cărbuni și combustibili petrolieri – 7.000 lei;
- Plata stimulentele educaționale acordate copiilor din familii defavorizate în scopul stimulării participării la învățământul preșcolar – 21.000 lei;
- Drepturile copiilor cu cerințe educaționale speciale integrați în învățământul de masă – 10.000 lei.

Din compararea datelor reflectate în Rapoartele de execuție bugetară COFOG3 de la sfârșitul anului 2019 aferente atât ordonatorului principal de credite (**anexa nr.18**) – UATC Gârcina – cât și ordonatorului terțiar de credite (**anexa nr.19**) – Școala Gimnazială ”Episcop Melchisedec Ștefănescu”, pe de o parte, cu cele din Contul de execuție (secțiunea de funcționare) la data de 31.12.2019 întocmit de către UATC Gârcina (**anexa nr.20**), pe de altă parte, auditorii publici externi au constatat faptul că ordonatorul principal de credite nu a efectuat în mod corect operațiunea de închidere de an bugetar. În mod concret, plățile totale efectuate pe parcursul anului 2019 din fondurile repartizate drept sume defalcate din TVA pentru finanțarea unor cheltuieli descentralizate la nivelul comunei Gârcina au însumat 157.950,44 lei, rămânând o diferență neutilizată, de regularizat în valoare de 19.049,56 lei (177.000 lei – 157.950,44 lei). Această sumă nu a fost restituită bugetului statului de către UATC Gârcina la sfârșitul anului 2019 prin virarea ei în contul de venituri 20.A.11.02.00 – „Venituri ale bugetului de stat - Sume defalcate din taxa pe valoarea adăugată pentru finanțarea cheltuielilor descentralizate la nivelul comunelor, orașelor, municipiilor, sectoarelor și municipiului București”.

Cauza și împrejurările producerii abaterii descrise vizează nepunerea în aplicare a normelor de închidere a exercițiului bugetar 2019, pe de o parte, iar pe de altă parte, nerespectarea destinației legale a unor fonduri bugetare alocate de la bugetul statului.

b) Actele normative încălcate:

➤ **Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale:**

- **art. 6:** ” Descentralizarea unor activități

Trecerea de către Guvern în administrarea și finanțarea autorităților administrației publice locale a unor cheltuieli publice, ca urmare a descentralizării unor competențe, precum și a altor cheltuieli publice noi se face prin lege, numai cu asigurarea resurselor financiare necesare realizării acestora, fundamentate pe baza standardelor de cost ale serviciilor publice respective, iar până la aprobarea acestora, pe baza sumelor aprobate pentru anul anterior, actualizate cu indicele prețurilor de consum, după cum urmează:

a) în primul an, prin cuprinderea distinctă în anexa la legea bugetului de stat a sumelor defalcate cu destinație specială, necesare finanțării cheltuielilor publice transferate sau a noilor cheltuieli publice, precum și a criteriilor de repartizare;

b) în anii următori, prin cuprinderea resurselor respective în ansamblul sumelor defalcate pentru echilibrarea bugetelor locale alocate unităților administrativ-teritoriale, cu excepția celor nominalizate distinct prin anexa la legea bugetului de stat.”

- **art. 16 alin. (4):** ”Sumele defalcate cu destinație specială se utilizează de către autoritățile administrației publice locale în conformitate cu prevederile legale.”

- **art. 33 alin (1):** "Alocarea cotelor și sumelor defalcate din unele venituri ale bugetului de stat

(1) Pentru finanțarea cheltuielilor publice prevăzute la art. 6, precum și pentru echilibrarea bugetelor locale ale unităților administrativ-teritoriale, prin legea bugetului de stat se aprobă sume defalcate din unele venituri ale bugetului de stat, cu destinație specială și, respectiv, pentru echilibrarea bugetelor locale."

- **art. 58:** "Excedentul sau deficitul bugetar

(1) Excedentul anual al bugetului local rezultat la încheierea exercițiului bugetar, pe cele două secțiuni, după efectuarea regularizărilor în limita sumelor defalcate din unele venituri ale bugetului de stat prevăzute la art. 6 lit. a), a celor exceptate la art. 6 lit. b) și a transferurilor din bugetul de stat sau din alte bugete, precum și după achitarea plăților restante, se reportează în exercițiul financiar următor și se utilizează, în baza hotărârilor autorităților deliberative, astfel:

a) ca sursă de finanțare a cheltuielilor secțiunii de dezvoltare;

b) pentru acoperirea temporară a golurilor de casă provenite din decalajele între veniturile și cheltuielile secțiunilor de funcționare și dezvoltare în anul curent, în limita disponibilului rezultat în urma aplicării prevederilor lit. a);

c) pentru acoperirea definitivă a eventualelor deficite ale secțiunilor de funcționare și dezvoltare, după caz, la sfârșitul exercițiului bugetar*)."

➤ **Ordinul 3751/13.12.2019 pentru aprobarea Normelor metodologice privind încheierea exercițiului bugetar al anului 2019:**

- **ptul. 5.6 alin. (2):** "(2) Sumele defalcate din taxa pe valoarea adăugată pentru finanțarea cheltuielilor descentralizate la nivelul comunelor, orașelor, municipiilor, sectoarelor și municipiului București încasate în bugetele locale în anul 2019 peste nivelul plăților de casă efectuate potrivit legii din acestea se restituie la bugetul de stat, din contul 21.A.11.02.00 „Venituri ale bugetului local - Sume defalcate din taxa pe valoarea adăugată pentru finanțarea cheltuielilor descentralizate la nivelul comunelor, orașelor, municipiilor, sectoarelor și municipiului București“ în contul 20.A.11.02.00 „Venituri ale bugetului de stat - Sume defalcate din taxa pe valoarea adăugată pentru finanțarea cheltuielilor descentralizate la nivelul comunelor, orașelor, municipiilor, sectoarelor și municipiului București“ din care aceste sume au fost încasate, pe bază de ordine de plată pentru Trezoreria Statului (OPT), până la data de 30 decembrie 2019. Sumele care se restituie la bugetul de stat se determină ca diferență dintre sumele încasate și plățile efectuate de unitățile/subdiviziunile administrativ-teritoriale în anul 2019."

c) **Valoarea abaterii constatate** este de **19.049,56 lei**, reprezentând sume defalcate din taxa pe valoarea adăugată pentru finanțarea cheltuielilor descentralizate la nivelul comunei Gârcina, peste nivelul plăților de casă efectuate pe parcursul anului 2019, nerestituite la bugetul de stat.

d) **Consecințele economico-financiare ale abaterii de la legalitate și regularitate** vizează privarea bugetului statului de sumele defalcate din taxa pe valoarea adăugată neutilizate conform destinațiilor stabilite de prevederile legale și nerestituite de către UATC Gârcina, precum și raportarea unor informații financiare nereale în contul de execuție al veniturilor la 31.12.2019.

e) **Persoanele cu atribuții în domeniul abaterilor consemnate** sunt:

➤ **domnul** _____, în calitate de ordonator principal de credite (viceprimar cu atribuții de primar), care conform prevederilor art. 23 alin. (2) lit. b) și e) din Legea nr. 273/2006 răspunde de “ *b) urmărirea modului de realizare a veniturilor; (...) e) organizarea și ținerea la zi a contabilității și prezentarea la termen a situațiilor financiare asupra situației patrimoniului aflat în administrare și a execuției bugetare*”

➤ **doamna** _____, persoană cu atribuții financiar contabile, potrivit fișei postului, **anexa nr.3.**

Pentru clarificarea abaterii constatate s-au solicitat Note de relații persoanelor cu atribuții, **anexele nr.1, 4.**

În răspunsul la Notele de relații, se menționează:

- domnul primar: „ *diferenta neutilizata de regularizat si restituit bugetului de stat de 19.049,56 lei, mentionam ca din eroare aceasta suma nu a fost transferata si vom proceda la corectarea situatiei in cel mai scurt termen posibil.*”

- doamna _____ : „ *Referitor la utilizarea sumelor din TVA in anul 2019 , mentionez ca am omis virarea diferentei de 19.049 lei la finele anului la bugetul de stat. In perioada imediat urmatoare vom vira suma respectiva*”, recunoscând abaterea constatată.

g) Punctul de vedere al conducerii entității verificate față de problemele rămase în divergență în urma procesului de conciliere: nu au rămas puncte divergente, ordonatorul principal de credite însușindu-și constatările echipei de audit.

h) Recomandările echipei de audit cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate, în vederea înlăturării abaterii consemnate în procesul verbal de constatare

Disponerea măsurilor în vederea restituirii sumelor defalcate din taxa pe valoarea adăugată pentru finanțarea cheltuielilor descentralizate la nivelul comunei Gârcina repartizate acesteia și neutilizate potrivit destinațiilor stabilite de prevederile legale aplicabile.

C. Organizarea, implementarea și menținerea sistemelor de management și control intern (inclusiv audit public intern)

1. Nerespectarea cerințelor generale și specifice de control intern în cadrul entității verificate, prevăzute de normele legale în vigoare

a) Descrierea abaterii de la legalitate și regularitate și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acestor deficiențe:

Potrivit documentelor puse la dispoziție de entitate se desprinde faptul că până la data misiunii de audit, au existat deficiențe și disfuncționalități în organizarea și funcționarea sistemului de control intern/managerial în cadrul aparatului de specialitate al primarului Comunei Gârcina, în sensul că, deși au fost întocmite o serie de proceduri de lucru pentru unele activități și componente de activitate, acestea nu au fost actualizate, revizuite, detaliate, particularizate, nu acoperă obiectivele generale și specifice de la nivelul întregii structuri organizatorice și nici nu au fost implementate. Acest fapt, împreună cu numeroase curențe privind modul de organizare a fluxului informațional între compartimente, separarea și definirea atribuțiilor, a condus la apariția unor deficiențe în activitatea desfășurată la nivelul UATC Gârcina.

Sistemul de control intern al entității nu oferă siguranța că procedurile de control funcționează eficient în practică, în toate compartimentele funcționale și la toate locurile de muncă.

Astfel, în urma verificării modului de implementare a sistemului de control intern managerial la UATC Gârcina în anul 2019, potrivit prevederilor OSGG nr. 600/2018 în vigoare din data de 07.05.2018, s-au constatat următoarele deficiențe:

- Conducătorul UATC Gârcina nu a elaborat Raportul asupra sistemului de control intern managerial la data de 31 decembrie 2019;

- Nu au fost identificate nevoile de pregătire profesională și nu au fost stabilite cerințele de formare profesională în contextul evaluării anuale a salariaților; drept urmare, nu a fost întocmit planul de pregătire profesională anuală pentru 2019 în care să fie prevăzută participarea salariaților la cursuri de pregătire în domeniul de competență al fiecăruia, corelat cu nevoile de pregătire identificate în rapoartele/fișele de evaluare a performanțelor profesionale individuale;

- Conducătorul entității publice nu a dispus monitorizarea performanțelor pentru obiectivele și/sau activitățile compartimentelor, prin intermediul unor indicatori cantitativi și/sau calitativi, inclusiv cu privire la economicitate, eficiență și eficacitate;

- Nu s-a procedat la identificarea funcțiilor sensibile pe baza unor factori de risc, nu a fost efectuată centralizarea acestora la nivelul entității și nu au fost stabilită o politică adecvată de gestionare a acestora prin elaborarea unor măsuri, astfel încât efectele negative asupra activităților desfășurate în cadrul entității publice să fie minime;

- Programul de dezvoltare a sistemului de control intern/managerial nu a fost actualizat anual.

- La nivelul entității a fost întocmit în anul 2017 Registrul de riscuri, prin care au fost centralizate riscurile semnificative aferente obiectivelor și/sau activităților identificate și evaluate la nivelul fiecărui compartiment, fără însă ca acesta să fie actualizat și fără a fi elaborat un *Plan de implementare a măsurilor de control pentru riscurile semnificative*.

- Pentru anul 2019 nu au fost întocmite Situațiile centralizatoare privind stadiul implementării și dezvoltării sistemului de control intern managerial precum și Situația sintetică privind rezultatul autoevaluării, pe baza chestionarelor de autoevaluare privind evaluarea stadiului implementării și dezvoltării sistemului de control intern managerial.

- În cadrul UATC Gârcina nu este realizată activitatea de audit public intern. Structura organizatorică aprobată prin Hotărârea Consiliului Local nr. 51/23.08.2019, modificată prin Hotărârea Consiliului Local nr. 63/11.10.2019 prevede în subordinea primarului un compartiment de audit, în care însă este prevăzut un singur post de auditor superior, vacant. Se constată astfel nefuncționalitatea și subdimensionarea compartimentului de audit public intern.

- În ceea ce privește structura organizatorică a entității, din analiza corespondenței dintre numărul de posturi ocupate reflectate în statele de funcții aprobate prin hotărâre a autorității deliberative și numărul de posturi reflectate în statele de plată lunare, plătite în mod efectiv, s-a constatat faptul că statele de funcții aprobate nu corespund realității. Astfel, au fost identificate neconcordanțe ce constau în faptul că doamnele _____ și _____ nu se regăsesc în statele de funcții aprobate prin HCL în cadrul compartimentelor Contabilitate și Buget, respectiv Administrație Publică Locală.

Cauza care a determinat producerea abaterilor este neîndeplinirea în totalitate, de către conducătorul instituției, a obligațiilor care decurg din prevederile legale în vigoare referitoare la implementarea și dezvoltarea sistemului de control intern managerial.

b) Actele normative încălcate:

- **Ordinul nr.600 din 20 aprilie 2018**, pentru aprobarea Codului controlului intern managerial al entităților publice, în vigoare începând cu data de 07.05.2018

- **art.2:** ”Conducătorul fiecărei entități publice dispune, ținând cont de particularitățile cadrului legal de organizare și de funcționare, precum și de standardele de control intern managerial, măsuri necesare pentru implementarea și dezvoltarea sistemului de control intern managerial”;

- **art. 3, alin.(6):** ”Comisia de monitorizare coordonează procesul de actualizare a obiectivelor generale și specifice, a activităților procedurale, a procesului de gestionare a riscurilor, a sistemului de monitorizare a performanțelor, a situației procedurilor și a sistemului de monitorizare și de raportare, respectiv informare către conducătorul entității publice”;

- **art. 4 alin (1):** ”(1) În vederea consolidării unui sistem de control intern managerial, Comisia de monitorizare elaborează Programul de dezvoltare a sistemului de control intern managerial, denumit Program de dezvoltare, care se actualizează anual la nivelul fiecărei entități publice.”

- **art. 5:** ”(1) Procesul de management al riscurilor se află în responsabilitatea președintelui Comisiei de monitorizare și se organizează în funcție de dimensiunea, complexitatea și mediul specific al entității publice.(...)

(5) Comisia de monitorizare analizează și prioritizează riscurile semnificative, care pot afecta atingerea obiectivelor entității publice, prin stabilirea profilului de risc și a limitei de toleranță la risc, anual, aprobate de către conducerea entității.

(6) Secretariatul tehnic al Comisiei de monitorizare pe baza Registrului de riscuri de la nivelul entității propune profilul de risc și limita de toleranță la risc care sunt analizate și avizate în ședința comisiei și aprobate de către conducătorul entității publice.

(7) Conducătorul compartimentului transmite măsurile de control pentru riscurile semnificative secretariatului tehnic al Comisiei de monitorizare, care elaborează anual Planul de implementare a măsurilor de control pentru riscurile semnificative la nivelul entității publice; planul este analizat de Comisia de monitorizare și aprobat de către conducătorul entității publice.

(8) Secretariatul tehnic al Comisiei de monitorizare transmite Planul de măsuri aprobat compartimentelor responsabile cu gestionarea riscurilor semnificative, în vederea implementării.

(9) Secretariatul tehnic al Comisiei de monitorizare elaborează, pe baza raportărilor anuale, ale conducătorilor compartimentelor de la primul nivel de conducere, privind desfășurarea procesului de gestionare a riscurilor și monitorizarea performanțelor o informare către conducătorul entității publice, aprobată de președintele Comisiei de monitorizare, privind desfășurarea procesului de gestionare a riscurilor și monitorizarea performanțelor la nivelul entității.

(10) Informarea cuprinde o analiză a riscurilor identificate și gestionate la nivelul compartimentelor, respectiv monitorizarea obiectivelor și activităților prin intermediul indicatorilor de performanță la nivelul entității publice.”

- **art.6, alin.(1)-(5):** ”(1)Conducerea entității asigură procesul de elaborare a procedurilor documentate, respectiv a procedurilor de sistem și a procedurilor operaționale, pentru procesele și activitățile derulate în cadrul entității și aducerea la cunoștință personalului acesteia.

(2) În vederea îndeplinirii în condiții de regularitate, eficacitate economicitate și eficiență a obiectivelor entităților publice, compartimentele elaborează proceduri documentate, în coordonarea Comisiei de monitorizare.

(3) Secretariatul tehnic al Comisiei de monitorizare analizează procedura din punctul de vedere al respectării conformității cu structura minimală prevăzută în Procedura documentată.

(4) Procedurile documentate se semnează la întocmire de către responsabili de activitățile procedurale, la verificare de către conducătorul compartimentului, la avizare de către președintele Comisiei de monitorizare și se aprobă de către conducătorul entității publice sau, după caz, conform procedurii proprii stabilite la nivelul entității publice.

(5) În funcție de specificul și complexitatea activităților entității publice, inclusiv a reglementărilor interne, entitățile publice își particularizează procedurile în conformitate cu o procedură de sistem proprie, având la bază obligatoriu structura minimală prevăzută în Procedura documentată.”

- **art. 8 alin. (2):** ”(2) Evaluarea stadiului implementării și dezvoltării sistemului de control intern managerial se realizează la nivelul tuturor compartimentelor entității publice, inclusiv la nivelul instituțiilor/structurilor fără personalitate juridică aflate în subordinea, sub autoritatea sau în coordonarea entității publice.”

- **art.9, alin.(1):** ”Conducătorul fiecărei entități publice elaborează anual Raportul asupra sistemului de control intern managerial la data de 31 decembrie în baza art. 4 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 119/1999 privind controlul intern managerial și controlul financiar preventiv, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform modelului prevăzut în Instrucțiunile privind întocmirea, aprobarea și prezentarea raportului asupra sistemului de control intern managerial, care se prezintă structurii ierarhic superioare, cu încadrarea în termenul prevăzut la alin. (2).”

- **Standardul 2- Atribuții, funcții, sarcini**

”2.2. Cerințe generale

2.2.6. Conducătorul entității publice dispune identificarea funcțiilor sensibile pe baza unor factori de risc, centralizarea acestora la nivelul entității publice și stabilirea unei politici adecvate de gestionare a acestora prin elaborarea unor măsuri, astfel încât efectele negative asupra activităților desfășurate în cadrul entității publice să fie minime.”

- **Standardul 3 - Competență, performanță**

”3.2. Cerințe generale

3.2.2. Competența salariaților și sarcinile încredințate trebuie să se afle în echilibru permanent, pentru asigurarea căruia conducerea entității publice acționează prin:

- deținerea cunoștințelor și deprinderilor necesare pentru fiecare loc de muncă;
- conducerea interviurilor de recrutare, pe baza unui document de evaluare prestabilit;
- identificarea nevoilor de pregătire profesională și stabilirea cerințelor de formare profesională în contextul evaluării anuale a salariaților, precum și urmărirea evoluției carierei acestora; nevoile de pregătire identificate sunt corelate cu rezultatele din rapoartele/fișele de evaluare a performanțelor profesionale individuale.”

- **Standardul 4 – Structura organizatorică**

4.2. Cerințe generale

4.2.1. Structura organizatorică trebuie stabilită în concordanță cu misiunea și cu scopul entității, astfel încât să sprijine procesul decizional printr-o delegare adecvată a responsabilităților și să servească realizării în condiții de eficiență, eficacitate și economicitate a obiectivelor stabilite.

4.2.2. În temeiul actului normativ privind organizarea și funcționarea entității publice, conducătorul entității publice aprobă structura organizatorică: departamente, direcții generale, direcții, servicii, birouri, compartimente.

4.2.3. Încadrarea cu personal de conducere și personal de execuție a compartimentelor se regăsește în statul de funcții al entității și se realizează cu respectarea concordanței dintre natura posturilor și competențele profesionale și manageriale necesare îndeplinirii sarcinilor salariaților.

4.2.4. Competența, responsabilitatea, sarcina și obligația de a raporta sunt atribute asociate postului; acestea trebuie să fie bine definite, clare, coerente și să reflecte elementele avute în vedere pentru realizarea obiectivelor entității publice.

4.2.5. Conducerea entității publice analizează periodic gradul de adaptabilitate a structurii organizatorice la modificările intervenite în interiorul și/sau exteriorul entității publice.”

- Standardul 7 - Monitorizarea performanțelor

”7.1. Descrierea standardului

Conducătorul entității publice dispune monitorizarea performanțelor pentru obiectivele și/sau activitățile compartimentelor, prin intermediul unor indicatori cantitativi și/sau calitativi, inclusiv cu privire la economicitate, eficiență și eficacitate.

7.2. Cerințe generale

7.2.1. Conducătorii compartimentelor monitorizează performanțele activităților aflate în coordonare, prin elaborarea unui sistem adaptat dimensiunii și specificului activității compartimentului. Monitorizarea performanțelor activităților desfășurate se realizează la nivelul fiecărui compartiment în vederea informării conducerii entității publice privind realizarea obiectivelor propuse.

7.2.2. Conducătorii compartimentelor se asigură că este stabilit cel puțin un indicator de performanță pentru obiectivele stabilite și activitățile prevăzute în plan și/sau desfășurate, cu ajutorul căruia se monitorizează și se raportează realizările. Pe baza indicatorilor stabiliți, conducătorul compartimentului elaborează anual o raportare privind monitorizarea performanțelor, care poate fi inclusă într-un raport mai amplu, precum un raport de activitate sau alt document de raportare al entității publice.

7.2.3. Pe baza raportărilor anuale pentru monitorizarea performanțelor primite de la compartimente se întocmește o informare privind monitorizarea performanțelor la nivelul entității publice către conducătorului acesteia.

7.2.4. Structura și complexitatea sistemului de monitorizare a performanțelor sunt condiționate de mărimea și specificul activității entității publice, de modificarea obiectivelor sau/și indicatorilor, de modul de acces al salariaților la informații.

7.2.5. Conducerea entității publice dispune evaluarea periodică a performanțelor, constată eventualele abateri de la obiective și ia măsurile preventive și corective ce se impun.”

- Standardul 16 - Auditul intern

”16.1. Descrierea standardului

Entitatea publică înființează un compartiment de audit public intern (sau are acces la o capacitate de audit competentă), organizat cu scopul îmbunătățirii managementului entității publice prin activități de asigurare și consiliere.

16.2. Cerințe generale

16.2.1. *Auditul intern asigură evaluarea independentă și obiectivă a activităților desfășurate în cadrul entităților publice pentru îndeplinirea obiectivelor acestora, inclusiv evaluarea sistemului de control intern managerial.*

16.2.2. *Domeniul activității de audit intern trebuie să permită obținerea unei asigurări cu privire la eficiența și eficacitatea managementului riscului, controlului și proceselor de guvernanță.*

16.2.3. *Compartimentul de audit public intern este dimensionat pe baza volumului de activitate și a mărimii riscurilor asociate, astfel încât să asigure auditarea activităților cuprinse în sfera auditului public intern.”*

➤ **Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern:**

- **art.2, lit. f):** *”compartiment de audit public intern - noțiune generică privind tipul de structură funcțională de bază a auditului public intern care, în funcție de volumul și complexitatea activităților și riscurile asociate de la nivelul entității publice, poate fi: direcție generală, direcție, serviciu, birou sau compartiment cu minimum 2 auditori interni, angajați cu normă întreagă;”*

- **art. 11:** *“ Compartimentul de audit public intern se organizează astfel:*

a) *conducătorul instituției publice sau, în cazul altor entități publice, organul de conducere colectivă are obligația asigurării cadrului organizatoric și funcțional necesar desfășurării activității de audit public intern;*

b) *entitățile publice locale care cooperează pentru asigurarea activității de audit public intern utilizează capacitatea de audit a compartimentului care se constituie în cadrul entității organizatoare sau la nivelul structurii asociative, după caz; compartimentul de audit astfel constituit se organizează și funcționează potrivit prevederilor prezentei legi;”*

- **art.12:** *”(4) Compartimentul de audit public intern este dimensionat, ca număr de auditori, pe baza volumului de activitate și a mărimii riscurilor asociate, astfel încât să asigure auditarea activităților cuprinse în sfera auditului public intern.”*

c) **Valoarea abaterii constatate** nu se poate cuantifica.

d) **Consecințele economico-financiare ale abaterii de la legalitate și regularitate** constau în riscul gestionării defectuoase a fondurilor publice și/sau a patrimoniului public al entității verificate.

e) **Persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat abaterile:**

➤ **domnul** _____, care în calitate de ordonator principal de credite (viceprimar cu atribuții de primar), are obligația organizării controlului intern managerial în condițiile prevăzute de lege.

În răspunsul la nota de relații solicitată (*anexa nr.1*), domnul _____ recunoaște abaterea constatată.

g) **Punctul de vedere al conducerii entității verificate față de problemele rămase în divergență** – nu există puncte rămase în divergență, constatarea fiind însușită de conducerea entității.

h) **Recomandările auditorului cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate, în vederea înlăturării abaterii constatate**

Disponerea de măsuri de către ordonatorul principal de credite în vederea înlăturării neregulilor constatate și implementării activității de control intern în cadrul entității, conform prevederilor legale în vigoare, luând în considerare că începând cu anul 2018 activitatea de control intern managerial este reglementată de OSGG nr.600/2018.

Disponerea măsurilor în vederea organizării corespunzătoare și funcționării activității de audit public intern, conform prevederilor legale.

D. Modul de stabilire, evidentiere și urmarire a încasării veniturilor bugetului general consolidat, în cuantumul și la termenele prevăzute de lege, identificarea cauzelor care au determinat nerealizarea acestora

1. Stabilirea sumelor datorate pe plătitori nu s-a făcut pe baza declarațiilor de impunere sau pe baza înregistrărilor existente în evidențele specifice cadastrului imobiliar, conform reglementărilor legale și a normelor specifice de aplicare a acestora

a) Descrierea abaterii de la legalitate și regularitate precum și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acestor deficiențe

În urma verificărilor efectuate asupra modului de stabilire a sumelor datorate de contribuabilii comunei Gârcina s-a constatat faptul că, creanțele fiscale locale nu au fost determinate pe baza declarațiilor de impunere sau pe baza declarațiilor fiscale, existând rare cazuri în care contribuabili persoane juridice depun astfel de documente.

Conducerea entității nu a urmărit dacă persoanele cu atribuții din cadrul compartimentului de impozite și taxe au întocmit dosare fiscale pentru fiecare contribuabil persoană fizică sau juridică în parte, dacă aceștia au solicitat contribuabililor declarații de impunere, în baza cărora să stabilească creanțele bugetului local sau dacă modificările din rolurile fiscale s-au efectuat pe bază de documente justificative.

Lipsa dosarelor fiscale ale contribuabililor și a documentelor justificative la dosarul fiscal creează incertitudine asupra modului de stabilire, înregistrare și încasare a creanțelor fiscale cuvenite legal, bugetului local.

Deficiențele constatate s-au datorat:

- neorganizării și nefuncționării formelor de control intern la nivelul entității publice;
- exercitării unei activități de control ineficientă de către managementul entității;
- pregătirii profesionale neadecvate a personalului entității, a lipsei de implicare a acestuia, ceea ce a dus la o perpetuare a acestei stări de fapt defectuoase.

b) Actele normative încălcate

➤ **Legea nr.273/2006 privind finanțele publice locale:**

- **art. 20 alin. (1) lit. b):** *”Rolul, competentele și responsabilitățile autorităților administrației publice locale*

(1) Autoritățile administrației publice locale au următoarele competente și responsabilități în ceea ce privește finanțele publice locale: (...)

b) stabilirea, constatarea, controlul, urmarirea și incasarea impozitelor și taxelor locale, precum și a oricaror alte venituri ale unităților administrativ-teritoriale, prin compartimente proprii de specialitate, în condițiile legii;”

➤ **Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:**

- **art.7:** *„Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal*

(1) În desfășurarea unei proceduri de administrare a creanțelor fiscale, organul fiscal înștiințează contribuabilul/plătitorul asupra drepturilor și obligațiilor prevăzute de lege ce îi revin acestuia în desfășurarea procedurii.

(2) Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor

legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.

(3) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.”

➤ **Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal:**

- **art. 490** Controlul și colectarea impozitelor și taxelor locale: „Autoritățile administrației publice locale și organele speciale ale acestora, după caz, sunt responsabile pentru stabilirea, controlul și colectarea impozitelor și taxelor locale, precum și a amenzilor și penalizărilor aferente.”

c) Valoarea abaterii constatate nu este cuantificabilă în momentul misiunii de audit.

d) Consecința economico-financiară a abaterii de la legalitate și regularitate este lipsa unui circuit corect și complet de informații privind gestionarea corectă a evidenței fiscale.

e) Persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențele:

➤ **Domnul** – viceprimar cu atribuții de primar al comunei, care în calitate de ordonator principal de credite, răspunde de urmărirea modului de realizare a veniturilor, potrivit art. 23 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale.

În răspunsul la Nota de relații solicitată, (**anexa nr.1**), menționează că: „ am dispus masuri în vederea corectării situației și organizarea activității pe baza de dosare individuale pentru fiecare contribuabil ; dosar care sa contina si documentele justificative.”, recunoscând abaterea constatată.

f) Faptele care constituie contravenție:

În baza prevederilor Legii nr.273/2006 privind finanțele publice locale, art.23 alineat (2), litera b), primarul Comunei Gârcina, în calitate de ordonator principal de credite, răspunde de „urmărirea modului de realizare a veniturilor”.

Nerespectarea prevederilor art. 23 alin. 2 din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare, constituie contravenție, conform prevederilor art.78, alin. (1) lit. c) din același act normativ și se sancționează potrivit art.78 alin.(2) cu amendă de la 3.000 la 5.000 lei.

Echipa de audit a adus la cunoștință prevederile legale încălcate reprezentanților entității și a sancționat cu procesul verbal de amendă nr.4369/05.08.2020, (**anexa nr.21**) primarul/ordonatorul principal de credite al Comunei, domnul

g) Punctul de vedere al conducerii entității verificate față de problemele rămase în divergență în urma procesului de conciliere: nu au rămas puncte divergente, ordonatorul principal de credite însușindu-și constatările echipei de audit.

h) Recomandările echipei de audit cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate, în vederea înlăturării abaterii consemnate în procesul verbal de constatare

Luarea măsurilor pentru intrarea în legalitate în ceea ce privește respectarea prevederilor legale cu privire la constituirea dosarelor fiscale ale contribuabililor persoane fizice și juridice din comuna Gârcina.

2. Neurmărirea și neîncasarea în termenul legal de prescripție a unor creanțe bugetare

a) Descrierea erorii de la legalitate și regularitate precum și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acestor deficiențe:

Din analiza a două contracte de concesiune, cu debite în valoare de 25.965 lei, la 31.12.2019, s-au constatat următoarele:

-În cazul debitorului _____, cu o creanță în cuantum de 12.697 lei la data de 31.12.2019, a fost încheiat contractul de concesiune nr. 2198/02.04.2013, **anexa nr.22** având ca obiect suprafața de 10.010 mp situat în extravilanul comunei Gârcina, punct Cioate, cu o redevență stabilită de 1.400 lei pe an. Urmare a nerespectării termenului de realizare a investițiilor asumate de către concesionari, UATC Gârcina a reziliat contractul de concesiune în baza HCL nr. 47/30.07.2015, **anexa nr.23**.

-În cazul debitorului _____, cu o creanță în cuantum de 13.268 lei la data de 31.12.2019, a fost încheiat contractul de concesiune nr. 2197/02.04.2013, **anexa nr.24**, având ca obiect suprafața de 9.861 mp situat în extravilanul comunei Gârcina, punct Cioate, cu o redevență stabilită de 1.380 lei pe an. Urmare a nerespectării termenului de realizare a investițiilor asumate de către concesionari, UATC Gârcina a reziliat contractul de concesiune în baza HCL nr. 47/30.07.2015, **anexa nr.23**. Din verificarea efectuată s-a constatat că s-a procedat la calcularea debitelor și după data rezilierii contractului de concesiune, potrivit fișei fiscale, **anexa nr.25**.

În vederea recuperării redevențelor restante, aferente celor 2 contracte de concesiune, UATC Gârcina nu a inițiat proceduri de executare silită, potrivit reglementărilor legale, nu a făcut dovada comunicării debitelor concesionarilor, pe parcursul derulării contractului și pe perioada de prescripție a creanțelor și nu a inițiat acțiuni în instanță, în vederea recuperării sumelor.

Prin urmare, pentru debitele în valoare de 18.974 lei, provenind integral din redevențe, aferente perioadei 2015-2019, dreptul de a solicita executare silită este prescris la data prezentului audit. Termenul de prescripție pentru creanțele nefiscale este de 3 ani, potrivit art. 2.517 din Legea nr. 287 din 17 iulie 2009, privind Codul civil: "*Termenul prescripției este de 3 ani, dacă legea nu prevede un alt termen.*"

Cauza care a determinat producerea deficienței prezentate o constituie nerespectarea prevederilor legale în domeniu, lipsa unei proceduri operaționale și funcționarea defectuoasă a controlului intern la nivelul entității.

b) Actele normative încălcate

➤ **Legea nr. 287 din 17 iulie 2009 privind Codul civil:**

- **art. 1.270:** "*Forta obligatorie*

(1) *Contractul valabil încheiat are putere de lege între partile contractante. (2) Contractul se modifică sau încetează numai prin acordul părților ori din cauze autorizate de lege*"

- **art. 2.517:** "*Termenul prescripției este de 3 ani, dacă legea nu prevede un alt termen.*"

- **art. 2.522:** "*Repunerea în termenul de prescripție*

(1) *Cel care, din motive temeinice, nu și-a exercitat în termen dreptul la acțiune supus prescripției poate cere organului de jurisdicție competent repunerea în termen și judecarea cauzei.*

(2) *Repunerea în termen nu poate fi dispusa decat daca partea si-a exercitat dreptul la actiune inainte de implinirea unui termen de 30 de zile, socotit din ziua in care a cunoscut sau trebuia sa cunoasca incetarea motivelor care au justificat depasirea termenului de prescriptie.*”

- **art. 2.524:** *”Dreptul la actiunea în executarea obligațiilor de a da sau de a face*

(1) Daca prin lege nu se prevede altfel, în cazul obligațiilor contractuale de a da sau de a face prescripția începe să curgă de la data când obligația devine exigibilă și debitorul trebuia astfel s-o execute.”

c) Valoarea erorii constatate este de **18.974 lei** și reprezintă debite prescrise, aferente unor contracte de concesiune reziliate, compusă din:

- 12.697 lei, debite prescrise, provenind din contractul de concesiune nr. 2198/02.04.2013 încheiat cu _____, potrivit extras din lista de rămășiță la data de 31.12.2019 **anexa nr.26.**

- 6.277 lei, debite prescrise, aferente contractului de concesiune nr. 2197/02.04.2013, încheiat cu _____, potrivit extras din lista de rămășiță la data de 31.12.2019, precum și fișei fiscale (13.268 lei – 6.991 lei, debite calculate după data rezilierii contractului), **anexa nr.26.**

d) Consecințele economico-financiare ale erorii de la legalitate și regularitate constau în prejudicierea bugetului local, prin neîncasarea unor debite din concesiuni, pentru care dreptul de a cere executare silită s-a prescris.

e) Persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat abaterile:

➤ **Domnul** _____ – viceprimar cu atribuții de primar al comunei, care în calitate de ordonator principal de credite, răspunde de urmărirea modului de realizare a veniturilor, potrivit art. 23 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale.

În răspunsul la Nota de relații domnul _____ (**anexa nr.1**), afirmă că: „, *ne vom adresa instantelor competente pentru recuperarea sumei*”, recunoscând eroarea produsă.

f) Punctul de vedere al conducerii entității verificate față de problemele rămase în divergență în urma procesului de conciliere: nu au rămas puncte divergente, ordonatorul principal de credite însușindu-și constatările echipei de audit.

g) Recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate, în vederea înlăturării abaterii consemnate în procesul verbal de constatare:

Disponerea măsurilor în vedere stabilirii întinderii și recuperării prejudiciilor din debite aferente unor contracte de concesiune și închiriere, prescrise.

Disponerea măsurilor în vederea extinderii verificărilor asupra tuturor debitelor provenite din contracte de concesiune și închiriere raportate în lista de rămășițe întocmită la data de 31.12.2019.

3. Alte abateri referitoare la modul de stabilire, evidentiere și urmărire a veniturilor datorate bugetului local

a) Descrierea abaterii de la legalitate și regularitate și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acestor deficiențe:

Ca urmare a aplicării testelor de detaliu asupra unui eșantion selectat reprezentând venituri nefiscale provenite din închirierea suprafețelor de pășune ce aparțin domeniului privat al UATC Gârcina, echipa de audit a constatat faptul că nu au fost respectate în totalitate clauzele contractuale asupra cărora locatorul și locatarul au convenit. Astfel, din analiza datelor introduse

în sistemul informatic pentru stabilirea, urmărirea, controlul și încasarea impozitelor, a taxelor locale și a creanțelor bugetare nefiscale, reflectate în Registrul de rol nominal unic, și compararea acestora cu prevederile contractelor de închiriere pentru suprafețele de pajiști încheiate de entitatea verificată, cuprinse în eșantion, au fost identificate o serie de deficiențe legate de:

- Nerespectarea clauzei contractuale referitoare la actualizarea anuală a prețului începând cu cel de-al doilea an calendaristic de contract cu rata inflației declarată de BNR pentru anul anterior;
- Nerespectarea clauzei contractuale prin care sunt prevăzute penalizări de 0,1% din quantumul chiriei datorate pentru fiecare zi de întârziere;
- Stabilirea debitelor de plată s-a realizat cu nerespectarea tranșelor și a termenelor de plată stipulate în contract: 30% până la data de 30.06 a fiecărui an și 70% până la data de 30.11 a fiecărui an.

Auditorii publici externi au procedat la refacerea calculelor privind modul de stabilire, evidențiere și urmărire a veniturilor din închirierea pășunilor pentru un număr de 4 contracte în derulare, (*anexele nr.27-30*), cu valori semnificative ale chiriei, încheiate în perioada 2016-2017, constatând faptul că în toate cazurile, majorările de întârziere stabilite de entitate pentru neplata la termen a chiriei nu au fost calculate, înregistrate în evidența analitică pe plătitori și încasate prin aplicarea asupra debitului restant a procentului prevăzut în contracte, respectiv 0,1% pentru fiecare zi de întârziere. De asemenea, debitele anuale nu au fost actualizate începând cu cel de-al doilea an calendaristic de valabilitate a contractului cu rata inflației comunicată pentru anul anterior.

Este de menționat faptul că personalul cu atribuții în urmărirea încasării veniturilor din concesiuni și închirieri a calculat majorări de întârziere pentru debitele restante conform prevederilor art. 183 din *Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală*, considerând, în mod incorect, chiria datorată de locatar drept o obligație fiscală datorată bugetului local. În fapt, redevența aferentă suprafețelor de pajiști din domeniul privat al UATC Gârcina închiriate constituie o creanță bugetară ce derivă din contracte valabil încheiate prin acordul părților în care s-au prevăzut în mod expres clauze clare cu privire la quantumul prețului, termenele de plată și alte obligații financiare.

Cauzele și împrejurările care au condus la producerea abaterii constau în neaplicarea întocmai a clauzelor stipulate în contractele de închiriere pentru suprafețele de pajiști aflate în domeniul privat al comunei, încheiate de către UATC Gârcina, în calitate de locator, cu diverse persoane fizice și juridice, în calitate de locatari.

b) Actele normative încălcate:

➤ **Anexa 1, Punctul IV.4 din Ordinul 407/2051 din 31 mai 2013 pentru aprobarea contractelor – cadru de concesiune și închiriere a suprafețelor de pajiști aflate în domeniul public/privat al comunelor, orașelor, respectiv al municipiilor, unde se prevede:**

” 4. *Întârzierea la plată a redevenței se penalizează cu 0,1% din quantumul redevenței datorate pentru fiecare zi de întârziere, quantum ce nu se va modifica pe parcursul derulării contractului.*”

➤ **Punctele IV.1, IV.3 și IV.4 din Contractele de închiriere pentru suprafețele de pajiști aflate în domeniul privat al comunei încheiate de către UATC Gârcina în perioada 2016 - 2019, care prevăd:**

” 1. (...) Prețul se actualizează anual începând cu cel de-al doilea an calendaristic de contract cu rata inflației declarată de BNR pentru anul anterior. (...)

3. Plata chiriei se face în două tranșe: 30% până la data de 30.06 a fiecărui an și 70% până la data de 30.11 a fiecărui an.

4. Întârzierea la plată a chiriei se penalizează cu 0,1% din cuantumul chiriei datorate pentru fiecare zi de întârziere, cuantum ce nu se va modifica pe parcursul derulării contractului.”

➤ **Legea nr.287/2009 privind Codul civil:**

- **art.1165:** ”Obligațiile izvorăsc din contract, act unilateral, gestiunea de afaceri, îmbogățirea fără justă cauză, plata nedatorată, fapta ilicită, precum și din orice alt act sau fapt de care legea leagă nașterea unei obligații.”

- **art.1166:** ”Contractul este acordul de voințe dintre două sau mai multe persoane cu intenția de a constitui, modifica sau stinge un raport juridic.”

- **art.1270 alin.(1):** ”(1) Contractul valabil încheiat are putere de lege între părțile contractante.”

- **art.1350:** ”Răspunderea contractuală

(1) Orice persoană trebuie să își execute obligațiile pe care le-a contractat.

(2) Atunci când, fără justificare, nu își îndeplinește această îndatorire, ea este răspunzătoare de prejudiciul cauzat celeilalte părți și este obligată să repare acest prejudiciu, în condițiile legii.

(3) Dacă prin lege nu se prevede altfel, niciuna dintre părți nu poate înlătura aplicarea regulilor răspunderii contractuale pentru a opta în favoarea altor reguli care i-ar fi mai favorabile.”

➤ **Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:**

- **art. 2 alin. (4):**” (4) Prezentul cod nu se aplică pentru administrarea creanțelor bugetare rezultate din raporturile juridice contractuale, cu excepția celor prevăzute la alin. (2) lit. b).”

➤ **Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale:**

- **art. 23 alin. (2) lit. b):** ” (2) Ordonatorii de credite răspund de: (...) b) urmărirea modului de realizare a veniturilor.”

c) **Valoarea abaterii** este de **9.000 lei** reprezentând venituri suplimentare constând în diferența dintre penalitățile de întârziere calculate conform clauzelor contractuale convenite de părți și penalitățile de întârziere stabilite de entitate și evidențiate în Registrul de rol nominal unic, precum și diferențele de debit rezultate în urma actualizării redevenței cu rata inflației, cu penalitățile aferente calculate până la data finalizării prezentei misiuni de audit financiar (05.08.2020). (**anexa nr.31**)

d) **Consecințele economico-financiare ale abaterii de la legalitate și regularitate** constau în faptul că nestabilirea în mod corect, și prin urmare, neînregistrarea și neîncasarea corespunzătoare a penalităților de întârziere aferente debitelor datorate de beneficiarii contractelor de închiriere pășune, precum și neactualizarea corespunzătoare a prețului acestora, au determinat diminuarea veniturilor bugetare anuale, ceea ce a condus la raportarea incorectă a acestora prin situațiile financiare anuale.

e) **Persoane cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențe:**

➤ **domnul** , ordonator principal de credite (viceprimar cu atribuții de primar), care potrivit prevederilor art. 23 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, răspunde de ”urmărirea modului de realizare a veniturilor”.

În răspunsul la Nota de relații, **anexa nr.1**, domnul menționează că: „, vom proceda la verificarea sumelor înscrise și la recuperarea debitelor rezultate în urma erorilor în cadrul contractelor de închiriere de suprafețe de pășune”, recunoscând astfel abaterea constatată.

f) Punctul de vedere al conducerii entității auditate față de problemele rămase în divergență

În urma ședinței de conciliere cu reprezentanții entității verificate nu au rămas puncte divergente, ordonatorul principal de credite însușindu-și constatările echipei de audit.

g) Recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate, în vederea înlăturării deficiențelor consemnate în procesul verbal de constatare

Disponerea de măsuri în vederea punerii în aplicare corespunzătoare a clauzelor contractuale privind termenele de plată, modul de stabilire a penalităților de întârziere, precum și modul de actualizare a prețului, convenite prin contractele de închiriere pășune încheiate.

Disponerea măsurilor în vederea extinderii verificărilor pentru stabilirea, urmărirea și încasarea sumelor reprezentând penalități de întârziere aferente debitelor actualizate cu rata inflației provenite din contractele de închiriere pășune, precum și încasarea veniturilor constatate la audit, reprezentând diferențe de accesorii și de debite.

4. Neefectuarea de inspecții fiscale la contribuabili persoane fizice și juridice

a) Descrierea abaterii de la legalitate și regularitate și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acestor deficiențe:

Din verificarea efectuată asupra documentelor puse la dispoziția auditorilor publici externi s-a constatat faptul că la nivelul entității auditate nu a fost organizată activitatea de inspecție fiscală prin dispoziție dată de ordonatorul de credite, neefectuându-se nicio acțiune de inspecție fiscală.

Neefectuarea inspecției fiscale a determinat, în mod implicit, neclarificarea și nestabilirea reală a situației fiscale a contribuabililor, nefiind astfel identificați toți contribuabilii cu materie impozabilă pe raza comunei Gârcina.

Cauzele și împrejurările care au condus la apariția acestor deficiențe au fost determinate de faptul că nu au fost elaborate de către managementul entității programe pe baza cărora să se organizeze și să se desfășoare activitatea de inspecție fiscală.

b) Actele normative încălcate

➤ Legea. nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

- art. 113: „, *Obiectul inspecției fiscale*

(1) Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.

(2) În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;

c) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;

d) verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;

e) solicitarea de informații de la terți;

f) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile;

g) solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia ori de la persoanele prevăzute la art. 124 alin. (1), după caz, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspecției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor;

h) informarea reprezentantului legal al contribuabilului/plătitorului sau a împuternicitului acestuia, după caz, cu privire la constatările inspecției fiscale, precum și discutarea acestora;

i) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal;

j) sancționarea potrivit legii a faptelor reprezentând încălcări ale legislației fiscale și contabile constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale și contabile;

k) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;

l) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.

(3) Nu intră în atribuțiile inspecției fiscale efectuarea de constatări tehnico-științifice sau orice alte verificări solicitate de organele de urmărire penală în vederea lămuririi unor fapte ori împrejurări ale cauzelor aflate în lucru la aceste instituții.”

- **art. 114:** „Persoanele supuse inspecției fiscale

Inspecția fiscală se exercită asupra oricăror persoane și entități, indiferent de forma lor de organizare, care au obligații de stabilire, reținere sau plată a obligațiilor fiscale prevăzute de lege.”

- **art. 115:** „Formele și întinderea inspecției fiscale

(1) Formele de inspecție fiscală sunt:

a) inspecția fiscală generală, care reprezintă activitatea de verificare a modului de îndeplinire a tuturor obligațiilor fiscale și a altor obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce revin unui contribuabil/plătitor, pentru o perioadă de timp determinate;

b) inspecția fiscală parțială, care reprezintă activitatea de verificare a modului de îndeplinire a uneia sau mai multor obligații fiscale, precum și a altor obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă, ce revin unui contribuabil/plătitor pentru o perioadă de timp determinată.

(2) Organul de inspecție fiscală decide asupra efectuării unei inspecții fiscale generale sau parțiale, pe baza analizei de risc.

(3) *Inspekția fiscală se poate extinde asupra tuturor raporturilor relevante pentru impunere, dacă acestea prezintă interes pentru aplicarea legislației fiscale/contabile.*”

- art. 116: „Metode de control

(1) *Pentru efectuarea inspekției fiscale se pot folosi următoarele metode de control:*

a) *verificarea prin sondaj, care constă în activitatea de verificare selectivă a documentelor și operațiunilor semnificative, care stau la baza modului de calcul, de evidențiere și de plată a obligațiilor fiscale;*

b) *verificarea exhaustivă, care constă în activitatea de verificare a tuturor documentelor și operațiunilor, care stau la baza modului de calcul, de evidențiere și de plată a obligațiilor fiscale;*

c) *controlul electronic, care constă în activitatea de verificare a contabilității și a surselor acestuia, prelucrate în mediu electronic, utilizând metode de analiză, evaluare și testare asistate de instrumente informatice specializate.*

(2) *Selectarea documentelor și a operațiunilor semnificative se apreciază de inspector.*

(3) *În cazul efectuării inspekției fiscale de către organul fiscal central, prin ordin al președintelui A.N.A.F. se pot aproba metode și proceduri de sondaj.*”

- art. 117: „Perioada supusă inspekției fiscale

(1) *Inspekția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale.*

(2) *Perioada supusă inspekției fiscale începe de la sfârșitul perioadei controlate anterior, în condițiile alin. (1).*

- art. 118: „Reguli privind inspekția fiscală

(1) *Activitatea de inspekție fiscală se organizează și se desfășoară în baza unor programe anuale, trimestriale și lunare. Condițiile pentru întocmirea programelor se aprobă astfel:*

a) *prin ordin al președintelui A.N.A.F., în cazul inspekției fiscale efectuate de organul fiscal central;*

b) *prin acte ale autorităților administrației publice locale emise în condițiile legii, în cazul inspekției fiscale efectuate de organul fiscal local.*

(2) *Inspekția fiscală se exercită pe baza principiilor independenței, unicității, autonomiei, ierarhizării, teritorialității și descentralizării.*

(3) *Inspekția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare tip de creanță fiscală și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.*

(4) *La începerea inspekției fiscale, organul de inspekție fiscală trebuie să prezinte contribuabilului/plătitorului legitimația de inspekție și ordinul de serviciu semnat de conducătorul organului de inspekție fiscală. Începerea inspekției fiscale trebuie consemnată în registrul unic de control ori de câte ori există obligația ținerii acestuia.*

(5) *Inspekția fiscală are în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere sau verificarea modului de respectare a altor obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă.*

(6) *Inspekția fiscală se efectuează în așa fel încât să afecteze cât mai puțin activitatea curentă a contribuabilului/plătitorului și să utilizeze eficient timpul stabilit pentru efectuarea inspekției fiscale.*

(7) *La finalizarea inspekției fiscale, contribuabilul/plătitorul este obligat să dea o declarație scrisă, pe propria răspundere, din care să rezulte că au fost puse la dispoziție toate*

documentele și informațiile solicitate pentru inspecția fiscală. În declarație se menționează și faptul că au fost restituite toate documentele solicitate și puse la dispoziție de contribuabil/plătitor.

(8) Contribuabilul/Plătitorul are obligația să îndeplinească măsurile prevăzute în actul întocmit cu ocazia inspecției fiscale, în termenele și condițiile stabilite de organul de inspecție fiscală.

- **art.119:** „Competența de efectuare a inspecției fiscale

Inspecția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit de organul fiscal competent potrivit cap. I și II ale titlului III. Organele fiscale care sunt competente să efectueze inspecția fiscală sunt denumite în sensul prezentului capitol organe de inspecție fiscală.”

➤ **Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale:**

- **art.5 alin. (2):** „Fundamentarea veniturilor proprii ale bugetelor locale se bazează pe constatarea, evaluarea și inventarierea materiei impozabile și a bazei de impozitare în funcție de care se calculează impozitele și taxele aferente, evaluarea serviciilor prestate și a veniturilor obținute din acestea, precum și pe alte elemente specifice, în scopul evaluării corecte a veniturilor.”

- **art.20 alin. (1) lit. b):** citat anterior la pctul. 1 de la cap. D;

- **art. 81:** “Regimul veniturilor bugetelor prevăzute la art. 1 alin. (2)

Întocmirea și depunerea declarațiilor, stingerea obligațiilor bugetare, soluționarea contestațiilor, controlul fiscal, executarea creanțelor bugetare, precum și cele referitoare la evaziunea fiscală se supun legislației în domeniu.”

c) **Valoarea abaterii constatate** nu este cuantificabila.

d) **Consecința economico-financiară a abaterii de la legalitate și regularitate** constă în probabilitatea ca unele creanțe ale bugetului local să depășească termenul de prescripție fără posibilitatea încasării acestora și totodată prin neefectuarea inspecțiilor fiscale se micșorează posibilitatea identificării erorilor de declarare și îndeplinire a obligațiilor de către contribuabilii - persoane fizice sau juridice, în detrimentul realizării veniturilor bugetului local.

e) **Persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențele:**

➤ **Domnul** , ordonator principal de credite (viceprimar cu atribuții de primar), în temeiul prevederilor art. 23 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, răspunde de realizarea veniturilor.

Prin răspunsul formulat la Nota de relații **anexa nr.1**, domnul primar recunoaște abaterea constatată.

f) **Punctul de vedere al conducerii entității verificate față de problemele rămase în divergență în urma procesului de conciliere:** nu au rămas puncte divergente, ordonatorul principal de credite însușindu-și constatările echipei de audit.

g) **Recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate în vederea înlăturării abaterii constatate**

Disponerea măsurilor în vederea organizării și efectuării activităților de inspecție fiscală.

E. Calitatea gestiunii economico-financiare

1. Nu s-au constituit și reținut garanțiile materiale/bănești persoanelor care îndeplinesc calitatea de gestionar, în cuantumul prevăzut de legislația în vigoare sau

neconstituirea depozitelor la CEC sau băncile comerciale, pe seama entității la care persoana are calitatea de gestionar

a) Descrierea abaterii de la legalitate și regularitate și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acestor deficiențe:

Auditorii publici externi au verificat modul în care conducerea instituției a asigurat integritatea patrimoniului prin gestionarea și utilizarea mijloacelor materiale și bănești ale comunei.

În urma verificării documentelor puse la dispoziția echipei de audit, s-a constatat faptul că în perioada supusă auditării nu a fost constituită garanția materială în cuantumul prevăzut de lege, pentru personalul cu atribuții legate de primirea, păstrarea și eliberarea de bunuri materiale, mijloace bănești sau oricare alte valori materiale, aflate în administrarea, folosința sau deținerea, chiar temporară, a entității publice.

Astfel, s-a constatat faptul că doamna _____, funcționar public în cadrul aparatului de specialitate al primarului comunei Gârcina, în baza Dispoziției nr. 195 din 18.07.2016 (*anexa nr.32*) a fost desemnată gestionar al instituției. De asemenea, doamna _____, consilier principal în cadrul compartimentului taxe și impozite, și domnul _____, consilier superior în cadrul compartimentului taxe și impozite, au stabilit prin fișele de post (*anexa nr.33, 34*) atribuții privind primirea, păstrarea și depunerea numerarului rezultat din încasările zilnice ale instituției auditate.

Conform datelor reflectate la data de 31.12.2019 în Contul de execuție non-trezor, și în fișa contului 428 – "*Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul*" (*anexa nr.35*), documente puse la dispoziție de persoana cu atribuții financiar contabile, entitatea nu avea constituite garanții materiale.

Astfel se constată neaplicarea prevederilor legale privind constituirea pe baza unor contracte încheiate în scris a garanțiilor materiale ale gestionarilor în cuantum de minim unul și maxim trei salarii tarifare.

Cauzele și împrejurările care au condus la producerea abaterilor prezentate, constau în neaplicarea reglementărilor legale privind modul în care conducerea instituției trebuie să asigure integritatea patrimoniului, prin aplicarea măsurilor cu privire la gestionarea și utilizarea mijloacelor materiale și bănești ale comunei.

c) Actul normativ încălcat:

➤ **Legea nr. 22/1969 privind angajarea gestionarilor, constituirea de garanții și răspunderea în legătura cu gestionarea bunurilor agenților economici, autorităților sau instituțiilor publice, cu modificările și completările ulterioare:**

“ Art. 10 Gestionarul are obligația de a constitui o garanție în numerar.(...)

Art. 11 Constituirea garanției se face prin contract încheiat în scris.

Garanțiile reciproce între gestionari nu sînt admise. Aceeași persoană nu poate constitui garanții pentru mai mulți gestionari. Cel care constituie garanția va declara, în scris, dacă a mai constituit alte garanții.

Garanțiile suplimentare se constituie înainte de încredințarea gestiunii.

Art. 12 Garanția în numerar va fi de minimum un salariu și de maximum trei salarii tarifare lunare ale gestionarului; ea nu va putea depăși valoarea bunurilor încredințate.

Pentru gestionarii retribuiți pe bază de cotă procentuală, cuantumul minim al garanției în numerar va fi echivalent cu câștigul mediu pe o lună, iar cel maxim cu câștigul mediu pe 3 luni.(...)

Art. 20 Garanțiile vor fi recalculat periodic în funcție de schimbările intervenite în salariul tarifar al gestionarului, precum și în specificul și valoarea bunurilor gestionate, procedându-se la modificarea corespunzătoare a contractului de garanție.

În cazul în care, în urma recalculării, este necesară completarea garanției în numerar, se va proceda conform articolului 13. Dacă garanția în numerar depusă este mai mare decât garanția recalculată, diferența se va elibera, în termen de cel mult 10 zile, gestionarului.

În cazul în care, în urma recalculării, este necesară constituirea sau completarea garanțiilor suplimentare, aceasta se face în termen de 60 zile de la data recalculării.”

c) **Valoarea abaterii de la legalitate și regularitate** este de **14.920 lei** și reprezintă valoarea cumulată, la data de 31.12.2019, a salariilor de încadrare ale angajaților cu atribuții legate de primirea, păstrarea și eliberarea de bunuri materiale, mijloace bănești sau oricare alte valori materiale, aflate în administrarea, folosința sau deținerea, chiar temporară, a entității publice (**anexele nr.36-38**).

d) **Consecințele economico-financiare ale abaterii de la legalitate și regularitate** constau în faptul că nu s-a aplicat măsurile prevăzute de lege pentru înlăturarea unui risc major nedetectat prin controlul intern managerial, privind modul în care patrimoniul instituției s-ar putea reîntregi (prin despăgubire) în situația în care gestionarul ar cauza o pagubă în gestiunea entității publice.

e) **Persoane cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențele:**

➤ **domnul** , ordonator principal de credite (viceprimar cu atribuții de primar), care potrivit prevederilor art. 23 alin. (2) lit. d) din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, răspunde de ”integritatea bunurilor aflate în proprietatea sau în administrarea instituției pe care o conduc”.

În vederea clarificării împrejurărilor și cauzelor care au condus la nerespectarea prevederilor legale sus menționate, s-au solicitat note de relații.

Prin răspunsul formulat la nota de relații, **anexa nr.1**, domnul recunoaște abaterea constatată menționând că: ” vom proceda la reținerea acestora în limitele de quantum stabilite prin legislația în vigoare.”

f) **Punctul de vedere al conducerii entității verificate față de problemele rămase în divergență în urma procesului de conciliere:** nu au rămas puncte divergente, ordonatorul principal de credite însușindu-și constatările echipei de audit.

g) **Recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate în vederea înlăturării abaterii constatate**

Disponerea de măsuri în vederea respectării prevederilor legale privind constituirea prin încheierea contractelor de garanție gestionară, reținerea, actualizarea și înregistrarea în evidențele contabile a garanțiilor materiale în numerar pentru gestionarul entității, precum și pentru persoanele care dețin atribuții privind primirea, păstrarea și depunerea numerarului rezultat din încasările zilnice ale instituției auditate.

2.Alte abateri privind efectuarea inventarierii elementelor patrimoniale

a) **Descrierea abaterii de la legalitate și regularitate și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acestor deficiențe:**

În urma auditului efectuat, s-a constatat că în anul 2019 nu a fost efectuată de către entitatea verificată operațiunea de inventariere anuală a patrimoniului, cu respectarea în totalitate a prevederilor legale. Primarul, în calitatea sa de ordonator principal de credite, a emis Dispoziția

nr.279/19.11.2019, privind constituirea comisiei de inventariere a patrimoniului UATC Gârcina (*anexa nr.39*).

Din punct de vedere al modului de efectuare a operațiunilor de inventariere generală a patrimoniului, s-a constatat că entitatea nu a efectuat lucrările de inventariere în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, în sensul că:

- La compararea datelor constatate faptic și înscrise în listele de inventariere, cu datele din situațiile financiare, respectiv soldurile conturilor din bilanța de verificare de la sfârșitul anului financiar 2019, s-a constatat că nu au fost inventariate soldurile tuturor conturilor.

- Rezultatele inventarierii nu s-au stabilit prin compararea datelor constatate faptic și înscrise în listele de inventariere cu cele din evidența tehnico-operativă (fișele de magazie) și din contabilitate, în procesul verbal privind rezultatele inventarierii fiind înscrise formal valorile din bilanța de verificare la data respectivă, nefiind detaliată nici în acesta și nici în listele de inventariere componența valorică a conturilor supuse inventarierii.

Cauzele și împrejurările care au determinat producerea abaterii se datorează necunoașterii și neaplicării corespunzătoare a prevederilor legale în materie de inventariere a patrimoniului.

b) Actul normativ încălcat

➤ **Ordinul MFP nr.2.861/ 2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii:**

- **Pct.1:** „ (1) *Inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii reprezintă ansamblul operațiunilor prin care se constată existența tuturor elementelor respective, cantitativ-valoric sau numai valoric, după caz, la data la care aceasta se efectuează*

(2) „*Inventarierea are ca scop principal stabilirea situației reale a tuturor elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii ale fiecărei entități, precum și a bunurilor și valorilor deținute cu orice titlu, aparținând altor persoane juridice sau fizice, în vederea întocmirii situațiilor financiare anuale care trebuie să ofere o imagine fidelă a poziției financiare și a performanței entității pentru respectivul exercițiu financiar.*”

- **Pct. 5:** „*Răspunderea pentru buna organizare a lucrărilor de inventariere, potrivit prevederilor Legii nr. 82/1991, republicată, și în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității. În vederea efectuării inventarierii, aceste persoane aprobă proceduri scrise, adaptate specificului activității, pe care le transmit comisiilor de inventariere.*”

- **Pct. 6:** - „(1) *Inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se efectuează de către comisii de inventariere, numite prin decizie scrisă, emisă de persoanele prevăzute la pct. 5. În decizia de numire se menționează în mod obligatoriu componența comisiei (numele președintelui și membrilor comisiei), modul de efectuare a inventarierii, metoda de inventariere utilizată, gestiunea supusă inventarierii, data de începere și de terminare a operațiunilor.*”

- **Pct. 13:** „*În listele de inventariere a imobilizărilor necorporale și corporale, aflate în curs de execuție, se menționează pentru fiecare obiect în parte, pe baza constatării la fața locului: denumirea obiectului și valoarea determinată potrivit stadiului de execuție, pe baza valorii din documentația existentă (devize), precum și în funcție de volumul lucrărilor realizate la data inventarierii. Materialele și utilajele primite de la beneficiari pentru montaj și neîncorporate în lucrări se inventariază separat.*”

- **Pct. 18:** *"Toate bunurile ce se inventariază se înscriu în listele de inventariere, care trebuie să se întocmească pe locuri de depozitare, pe gestiuni și pe categorii de bunuri."*

- **Pct. 28:** *"(1) Creanțele și obligațiile față de terți sunt supuse verificării și confirmării pe baza extraselor soldurilor debitoare și creditoare ale conturilor de creanțe și datorii care dețin ponderea valorică în totalul soldurilor acestor conturi, potrivit "Extrasului de cont" (cod 14-6-3) sau punctajelor reciproce scrise. Nerespectarea acestei proceduri, precum și refuzul de confirmare constituie abateri de la prezentele norme și se sancționează potrivit legii."*

- **Pct. 35:** *"(1) Rezultatele inventarierii se stabilesc prin compararea datelor constatate faptic și înscrise în listele de inventariere cu cele din evidența tehnico-operativă (fișele de magazie) și din contabilitate.*

(2) Înainte de stabilirea rezultatelor inventarierii se procedează la o analiză a tuturor stocurilor înscrise în fișele de magazie și a soldurilor din contabilitate pentru bunurile inventariate. Erorile descoperite cu această ocazie trebuie corectate operativ, după care se procedează la stabilirea rezultatelor inventarierii prin confruntarea cantităților consemnate în listele de inventariere cu evidența tehnico-operativă pentru fiecare poziție."

- **Pct. 42:** *"Rezultatele inventarierii se înscriu de către comisia de inventariere într-un proces-verbal.*

Procesul-verbal privind rezultatele inventarierii trebuie să conțină, în principal, următoarele elemente: data întocmirii, numele și prenumele membrilor comisiei de inventariere, numărul și data deciziei de numire a comisiei de inventariere, gestiunea/gestiunile inventariată/inventariate, data începerii și terminării operațiunii de inventariere, rezultatele inventarierii, concluziile și propunerile comisiei cu privire la cauzele plusurilor și ale lipsurilor constatate și persoanele vinovate, precum și propuneri de măsuri în legătură cu acestea, volumul stocurilor depreciate, fără mișcare, cu mișcare lentă, greu vandabile, fără desfacere asigurată și propuneri de măsuri în vederea reintegrării lor în circuitul economic, propuneri de scoatere din funcțiune a imobilizărilor corporale, respectiv din evidență a imobilizărilor necorporale, propuneri de scoatere din uz a materialelor de natura obiectelor de inventar și declarare sau casare a unor stocuri, constatări privind păstrarea, depozitarea, conservarea, asigurarea integrității bunurilor din gestiune, precum și alte aspecte legate de activitatea gestiunii inventariate."

- **Pct. 44:** *"(1) "Registrul-inventar" (cod 14-1-2) este un document contabil obligatoriu în care se înscriu rezultatele inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, grupate după natura lor, conform posturilor din bilanț.*

Elementele de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii înscrise în registrul-inventar au la bază listele de inventariere, procesele-verbale de inventariere și situațiile analitice, după caz, care justifică conținutul fiecărui post din bilanț.

(2) În cazul în care inventarierea are loc pe parcursul anului, datele rezultate din operațiunea de inventariere se actualizează cu intrările sau ieșirile din perioada cuprinsă între data inventarierii și data încheierii exercițiului financiar, datele actualizate fiind apoi cuprinse în registrul-inventar. Operațiunea de actualizare a datelor rezultate din inventariere se va efectua astfel încât la sfârșitul exercițiului financiar să fie reflectată situația reală a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

(3) Completarea registrului-inventar se efectuează în momentul în care se stabilesc soldurile tuturor conturilor bilanțiere, inclusiv cele aferente impozitului pe profit, și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare, după caz.

Registrul-inventar poate fi adaptat în funcție de specificul și necesitățile entităților, cu condiția respectării conținutului minim de informații prevăzut pentru acesta.”

c) Valoarea abaterii nu este cuantificabilă.

d) Consecințele economico-financiare ale abaterii de la legalitate și regularitate constau în denaturarea elementelor patrimoniale înscrise în situațiile financiare anuale, situații care trebuie să ofere o imagine fidelă a poziției financiare, a performanței entității și a realității patrimoniului pentru exercițiul financiar al anului 2019.

e) Persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențe

➤ **domnul** , viceprimar cu atribuții de primar, în calitate de ordonator principal de credite, care potrivit punctului 5 din Normele privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv, aprobate prin Ordinul 2861/09.10.2009, răspunde pentru buna organizare a lucrărilor de inventariere.

➤ **doamna** , consilier superior în cadrul compartimentului contabilitate și buget, cu atribuții în valorificarea rezultatelor inventarierii.

Pentru a cunoaște punctul de vedere al persoanelor cu atribuții în domeniu, au fost solicitate acestora note de relații scrise.

Prin răspunsurile formulate la notele de relații (*anexele nr.1,4*), persoanele nominalizate mai sus confirmă constatarea prin faptul că: „, vom proceda la respectarea tuturor prevederilor legale în cadrul operațiunii de inventariere de la finalul anului 2020.”

f) Punctul de vedere al conducerii entității verificate față de problemele rămase în divergență în urma procesului de conciliere

Nu au rămas puncte divergente, ordonatorul principal de credite însușindu-și constatările auditorilor publici externi.

g) Recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate în vederea înlăturării abaterii constatate

Disponerea măsurilor în vederea efectuării inventarierii patrimoniului în conformitate cu prevederile legale.

3. Nu a fost efectuată reevaluarea tuturor elementelor patrimoniale la termenul prevăzut de lege

a) Descrierea abaterii de la legalitate și regularitate și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acestor deficiențe

La data prezentei verificări s-a constatat faptul că entitatea nu a organizat și efectuat reevaluarea activelor fixe corporale de natura construcțiilor și terenurilor aflate în patrimoniul instituției publice, cel puțin o dată la trei ani, în acord strict cu prevederile legale în vigoare, ultima reevaluare fiind efectuată în anul **2012**, raport de reevaluare nr.25/2012, conform fișei mijlocului fix, *anexa nr.40*.

Cauza producerii abaterii o constituie ignorarea prevederilor legale în vigoare, referitoare la activitatea de reevaluare a activelor fixe corporale aflate în patrimoniul entității.

b) Actele normative încălcate:

➤ **Legea nr. 82/1991 a contabilității:**

- **art. 5 alin. (1)** potrivit căruia: *”(1) Persoanele prevăzute la art. 1, alin. (1)-(4) au obligația să conducă contabilitatea în partidă dublă și să întocmească situații financiare anuale, potrivit reglementărilor contabile aplicabile”*

- **art. 8:** "(1) Evaluarea elementelor deținute cu ocazia inventarierii și prezentarea acestora în situațiile financiare anuale se fac potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

(2) Reevaluarea imobilizărilor corporale se face la valoarea justă, în conformitate cu prevederile reglementărilor contabile aplicabile."

- **art. 22:** "Pentru verificarea înregistrării corecte în contabilitate a operațiunilor efectuate se întocmește bilanța de verificare, cel puțin la încheierea exercițiului financiar, la termenele de întocmire a situațiilor financiare, a raportărilor contabile, precum și la finele perioadei pentru care entitatea trebuie să întocmească declarația privind impozitul pe profit/venit, potrivit legii."

➤ **O.G. 119/1999 privind controlul intern și controlul financiar preventiv, republicată, care prevede:**

- **art. 5, alin. (1):** "Buna gestiune financiară

(1) Persoanele care gestionează fonduri publice sau patrimoniul public au obligația să realizeze o bună gestiune financiară prin asigurarea legalității, regularității, economicității, eficacității și eficienței în utilizarea fondurilor publice și în administrarea patrimoniului public"

➤ **Ordinul 3471/2008 pentru aprobarea Normelor metodologice privind reevaluarea și amortizarea activelor fixe corporale aflate în patrimoniul instituțiilor publice**

- **art. 1 alin. (1)-(2):** "(1) Prin acțiunea de reevaluare a activelor fixe corporale existente în patrimoniul instituțiilor publice se realizează actualizarea valorii elementelor patrimoniale respective în situațiile financiare anuale ale anului în care s-a efectuat reevaluarea.

(2) Reevaluarea activelor fixe corporale se efectuează cu scopul determinării valorii juste a acestora la data bilanțului, ținându-se seama de inflație, utilitatea bunului, starea acestuia și de prețul pieței, atunci când valoarea contabilă diferă semnificativ de valoarea justă."

- **art.11 alin. (1):** "(1) Începând cu data de 1 ianuarie 2008, activele fixe corporale de natura construcțiilor și terenurilor aflate în patrimoniul instituțiilor publice vor fi reevaluate cel puțin o dată la 3 ani de o comisie numită de conducătorul instituției publice sau de evaluatori autorizați conform reglementărilor legale în vigoare, **rezultatele reevaluării urmând a fi înregistrate în contabilitate până la finele anului în care s-a efectuat reevaluarea.**"

c) **Valoarea abaterii** nu poate fi cuantificată.

d) **Consecințele economico-financiare ale abaterii de la legalitate și regularitate** constau în faptul că evidența contabilă a entității nu a asigurat informații reale și credibile ordonatorului principal de credite.

e) **Persoanele cu atribuții în domeniul în care s-a constatat deficiența**

➤ **domnul** , în calitate de ordonator principal de credite (viceprimar cu atribuții de primar), în temeiul prevederilor art. 23 alin. (2) lit h) din Legea nr. 273/2006 răspunde de: „organizarea și ținerea la zi a evidenței patrimoniului, conform prevederilor legale”;

➤ **doamna** , consilier superior în cadrul compartimentului contabilitate și buget, cu atribuții de înregistrare și ținere la zi a contabilității.

Prin răspunsul formulat la notele de relații (**anexele nr.1,4**), atât domnul primar cât și doamna contabil afirmă că :„ am dispus efectuarea reevaluării și am încheiat contract în acest sens pentru alinierea la prevederile legale în cel mai scurt timp.

f) Măsurile luate în timpul controlului: în timpul controlului, UATC Gârcina a încheiat Contractul nr.3903 din data de 20.07.2020 cu PFA Expert Evaluator de proprietăți imobiliare SRL, în vederea efectuării reevaluării activelor fixe corporale de natura construcțiilor și terenurilor aflate în patrimoniul instituției publice, **anexa nr.41**.

g) Faptele care constituie contravenție:

Ordonatorul principal de credite nu a organizat și efectuat reevaluarea activelor fixe corporale de natura construcțiilor și terenurilor aflate în patrimoniul instituției publice, cel puțin o dată la trei ani, în acord strict cu prevederile legale în vigoare, ultima reevaluare fiind efectuată în anul **2012**.

Nerespectarea dispozițiilor art. 24 din OUG nr. 81/2003 privind reevaluarea și amortizarea activelor fixe aflate în patrimoniul instituțiilor publice, constituie contravenție, și se sancționează cu amendă de la 1000 lei la 3000 lei.

Potrivit art. 24 alin. (2) din OUG nr. 81/2003, constatarea contravențiilor și aplicarea sancțiunilor se realizează de către persoane împuternicite în acest scop de Curtea de Conturi a României.

Astfel, auditorii publici externi au adus la cunoștință prevederile legale încălcate, reprezentanților entității și au sancționat verbal cu "Avertisment", ordonatorul principal de credite, domnul .

h) Punctul de vedere al conducerii entității auditate față de constatările rămase în divergență: Nu au rămas puncte divergente, ordonatorul principal de credite însușindu-și constatările auditorilor publici externi.

i) Recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate în vederea înlăturării abaterii constatate

Disponerea măsurilor în vederea organizării și efectuării reevaluării activelor fixe corporale de natura construcțiilor și terenurilor aflate în patrimoniul entității publice.

4. Stabilirea eronată a drepturilor salariale inclusiv a sporurilor, premiilor și a altor drepturi acordate funcționarilor publici, personalului contractual, persoanelor cu funcții de conducere și personalului care ocupă funcții de demnitate publică

a) Descrierea erorii de la legalitate și regularitate și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acestor deficiențe:

Urmare a aplicării procedurilor de audit asupra eșantionului de cheltuieli de personal selectat, echipa de audit a identificat situații de nerespectare a reglementărilor legale aplicabile în vigoare privind stabilirea și plata unor drepturi salariale, după cum urmează:

a1) Din inspecția prin sondaj a statelor de plată corespunzătoare perioadei ianuarie-decembrie 2019 întocmite pentru personalul aparatului de specialitate al primarului comunei Gârcina - paragraful 51.02.01.03 – "Autorități executive", s-a constatat acordarea, fără respectarea cadrului legal, în cadrul drepturilor salariale ale lunii aprilie 2019 și plata efectivă în luna mai 2019, a sumei de 5.072 lei reprezentând cuantumul brut al indemnizației de hrană pentru luna decembrie 2018. Această sumă a indemnizației de hrană aferentă lunii decembrie 2018 a fost reflectată în statul de plată pentru luna aprilie 2019 (**anexa nr.42**), în mod cumulat cu drepturile reprezentând indemnizația de hrană pentru lunile ianuarie-aprilie 2019, fiind întocmit în acest sens un document cumulativ (**anexa nr.43**).

Cadrul de reglementare a drepturile salariale privind indemnizația de hrană cuvenită personalului din sectorul bugetar vizează art.18 alin.(1) din Legea-cadru nr. 153/2017, în vigoare

la data de 01.07.2017, care prevede faptul că începând cu 1 decembrie 2018, ordonatorii de credite acordă obligatoriu, lunar, indemnizații de hrană la nivelul anual a două salarii de bază minime brute pe țară garantate în plată, cu excepția personalului care, potrivit legii, beneficiază de drepturi de hrană în temeiul Ordonanței Guvernului nr.26/1994 privind drepturile de hrană, în timp de pace, ale personalului din sectorul de apărare națională, ordine publică și siguranță națională, cu modificările și completările ulterioare.

Articolul menționat mai sus a fost modificat de punctul 5 din O.U.G. nr. 91/2017, în vigoare la data de 08.12.2017, sub aspectul redefinirii modului de calcul al cuantumului indemnizației de hrană lunare, astfel încât aceasta reprezintă a 12-a parte din două salarii de bază minime brute pe țară garantate în plată, față de textul inițial din legea-cadru care prevedea că indemnizația de hrană se acordă la nivelul anual a două salarii minime brute pe țară garantate în plată.

Modalitatea efectivă de acordare a indemnizației de hrană pentru anul 2018 este prevăzută prin art. 9 alin. (1) din O.U.G. nr. 90/2017 privind unele măsuri fiscal-bugetare, modificarea și completarea unor acte normative și prorogarea unor termene, aprobată prin Legea nr.80/2018, unde se precizează că instituțiile și autoritățile publice, indiferent de sistemul de finanțare și de subordonare, inclusiv activitățile finanțate integral din venituri proprii, înființate pe lângă instituțiile publice, nu acordă personalului din cadrul acestora tichete cadou, premii, indemnizația de hrană și indemnizația de vacanță prevăzute de Legea-cadru nr. 153/2017.

Practic, prin această prevedere se interzice acordarea indemnizației de hrană prevăzută inițial, prin legea-cadru, a fi acordată începând cu luna decembrie 2018 personalului din instituțiile și autoritățile publice. Interdicția acordării indemnizației de hrană în cursul anului 2018 derivă, în mod expres, din caracterul special al dispozițiilor O.U.G. nr. 90/2017, față de reglementările generale stabilite în Legea nr. 153/2017.

Modalitatea efectivă de acordare a indemnizației de hrană pentru anul 2019 este stipulată prin art. 36 alin. (1) din O.U.G. nr. 114/2018 privind instituirea unor măsuri în domeniul instituțiilor publice și a unor măsuri fiscal-bugetare, modificarea și completarea unor acte normative și prorogarea unor termene, cu modificările și completările ulterioare, care prevede, în mod expres, faptul că în perioada 2019-2020, personalul din cadrul instituțiilor și autorităților publice, indiferent de sistemul de finanțare și de subordonare, inclusiv activitățile finanțate integral din venituri proprii, înființate pe lângă instituțiile publice, beneficiază de vouchere de vacanță în conformitate cu prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 8/2009 privind acordarea voucherelor de vacanță, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 94/2014, cu modificările și completările ulterioare, precum și de indemnizația de hrană prevăzută la art. 18 din Legea-cadru nr. 153/2017, cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, din coroborarea tuturor dispozițiilor actelor normative la care s-a făcut referire mai sus, și, aplicând principiile juridice *specialia generalibus derogant* (norma specială derogă de la norma generală) și *generalia specialibus non derogant* (norma generală nu derogă de la norma specială), rezultă că legea specială – în speța de față O.U.G. nr.90/2017 – are prioritate față de legea generală – Legea nr. 153/2017, drept pentru care acordarea de către UATC Gârcina a indemnizației de hrană în cursul anului 2018 excede cadrul legal în vigoare aplicabil.

a2) Urmare a verificărilor efectuate asupra eșantionului de cheltuieli de personal selectat, echipa de audit a identificat cazurile a cinci salariați (_____ și _____) din cadrul aparatului

de specialitate al primarului comunei Gârcina, precum și secretarul general al comunei, pentru care au fost stabilite și acordate, prin statele de plată aferente perioadei ianuarie-decembrie 2019, venituri salariale cu depășirea nivelului indemnizației lunare a viceprimarului comunei din care au fost excluse majorările prevăzute de art. 16 alin. (2) din Legea nr. 153/2017 *privind salarizarea personalului plătit din fonduri publice*, respectiv 7.280 lei.

Veniturile salariale stabilite și acordate pentru cei cinci angajați au inclus:

- salariul de bază corespunzător funcției, gradului/treptei profesionale, gradației, vechimii în specialitate, stabilit prin dispoziție a autorității executive, în baza HCL Gârcina nr.3 din 30.01.2019;
- majorarea salariului de bază cu până la 50% pentru personalul nominalizat în echipele de proiecte finanțate din fonduri europene nerambursabile, în conformitate cu prevederile art. 16 alin.(1) din Legea nr. 153/2017 și ale art. 4 alin.(1) și (2) din H.G. nr. 325/2018;
- indemnizația de hrană în conformitate cu dispozițiile art. 18 din Legea nr. 153/2017;
- vouchere de vacanță în acord cu prevederile O.U.G. nr. 8/2009 privind acordarea voucherelor de vacanță, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 94/2014, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu art. 36 alin.(1) din O.U.G. nr. 114/2018.

Prin însumarea tuturor acestor elemente componente, veniturile salariale lunare ale persoanelor menționate au depășit nivelul indemnizației lunare a funcției de viceprimar al comunei, din care a fost exclusă majorarea de până la 25% prevăzută la art. 16 alin. (2) din Legea-cadru a salarizării.

a3) Asupra eșantionului de cheltuieli de personal selectat, auditorii publici externi au aplicat teste de detaliu cu scopul verificării modului de punere în aplicare la nivelul UATC Gârcina a dispozițiilor art. 16 din Legea nr.153/2017, coroborate cu prevederile Regulamentului-cadru *privind stabilirea condițiilor de înființare a posturilor în afara organigramei și a criteriilor pe baza cărora se stabilește procentul de majorare salarială pentru activitatea prestată în proiecte finanțate din fonduri europene nerambursabile* aprobat prin H.G. nr. 325/10.05.2018.

Urmare procedurilor de fond aplicate, cu privire la aspectele supuse verificării, echipa de audit a identificat inițierea la nivelul entității UATC Gârcina a următoarelor demersuri concrete:

- Prin Dispoziția nr. 174/17.09.2018 *privind unele măsuri pentru aplicarea dispozițiilor art. 16 alin. (1) din Legea-cadru 153/2017 privind salarizarea personalului plătit din fonduri publice (anexa nr.44)*, autoritatea executivă stabilește procentele de majorare a salariilor de bază de care beneficiază membrii echipelor de proiecte finanțate din fonduri europene nerambursabile corespunzător numărului de ore lucrate de către aceștia pe perioada de implementare a proiectelor;
- Prin Dispoziția nr. 175/17.09.2018 (*anexa nr.45*), este nominalizată echipa de implementare pentru proiectul *"Modernizare, reabilitare și dotare cămin cultural, sat Gârcina, Comuna Gârcina, Județul Neamț"*, pentru a cărui finanțare a fost semnat cu Agenția pentru Finanțarea Investițiilor Rurale – România, contractul nr. C0760CM00031712900192/17.09.2018. Componenta echipei de implementare pentru acest proiect a fost actualizată ulterior prin Dispozițiile nr. 209/17.10.2018 și nr. 92/16.04.2018 (*anexele nr.46,47*);
- Prin Hotărârea Consiliului Local Gârcina nr. 49/28.09.2018 *privind unele măsuri pentru aplicarea dispozițiilor art. 16 alin. (2) din Legea-cadru 153/2017 privind salarizarea*

personalului plătit din fonduri publice (*anexa nr.48*), autoritatea deliberativă a aprobat majorarea indemnizației funcțiilor de demnitate publică care asigură implementarea proiectelor finanțate din fonduri europene nerambursabile, cu 10% pe perioada implementării proiectelor;

- Prin Hotărârea Consiliului Local Gârcina nr. 58/11.10.2018 (*anexa nr.49*) au fost modificate dispozițiile Hotărârii nr. 49/28.08.2018 în sensul stabilirii unui procent de 20% pentru majorarea indemnizației funcțiilor de demnitate publică care asigură implementarea proiectelor finanțate din fonduri europene nerambursabile.

Din coroborarea prevederilor actelor administrative menționate mai sus și a modului de aplicare efectivă a acestora, cu mențiunile Regulamentului-cadru *privind stabilirea condițiilor de înființare a posturilor în afara organigramei și a criteriilor pe baza cărora se stabilește procentul de majorare salarială pentru activitatea prestată în proiecte finanțate din fonduri europene nerambursabile* aprobat prin H.G. nr. 325/10.05.2018, s-au constatat următoarele deficiențe:

- Prin Dispoziția nr. 174/17.09.2018 au fost stabilite alte procente de majorare a salariilor de bază decât cele prevăzute de H.G. nr. 325/2018, corespunzător numărului de ore lucrate, după cum urmează:

<i>Număr de ore lucrate</i>	<i>Procent de majorare a salariului de bază</i>	
	<i>Dispoziția nr. 174/17.09.2018</i>	<i>H.G. nr. 325/10.05.2018</i>
Până la 10 ore pe lună	10%	10%
Între 10-20 de ore pe lună	20%	10%
Între 20-30 de ore pe lună	30%	20%
Între 30-40 de ore pe lună	40%	20%
Peste 40 de ore pe lună	50%	30% (între 41-60 de ore pe lună) 40% (între 61-80 de ore pe lună) 50% (peste 80 de ore pe lună)

În corelație cu prevederile Dispoziției nr. 174/17.09.2018, s-a constatat, de asemenea, stabilirea și acordarea eronată prin statele de plată lunare a drepturilor salariale reprezentând majorarea salariilor de bază pentru numărul de ore lucrate lunar de către persoanele nominalizate în echipele de proiecte finanțate din fonduri europene nerambursabile, prin nerespectarea normei legale aplicabile constituite de H.G. nr. 325/2018..

- În luna ianuarie 2019 la nivelul UATC Gârcina a fost în implementare un singur proiect finanțat din fonduri europene nerambursabile, în contextul în care contractul de finanțare nr. C1920074X210312905125 pentru cel de-al doilea proiect – ”Dotarea serviciului public local de gospodărire comunală cu utilaje și echipamente pentru comuna Gârcina, județul Neamț” a fost încheiat cu Agenția pentru Finanțarea Investițiilor Rurale – România în data de 31.01.2019 (*anexa nr.50*). Astfel, potrivit dispozițiilor art. 6 din H.G. nr. 325/10.05.2018, primarul și viceprimarul unității administrativ-teritoriale au dreptul în luna ianuarie 2019 la o majorare a indemnizației lunare cu 15%, și nu cu 20%, așa cum, în mod eronat, a fost calculată și acordată.

Având în vedere aspectele menționate mai sus, auditorii publici externi au procedat la recalcularea pentru perioada ianuarie-decembrie 2019 a majorărilor salariilor de bază convenite, atât pentru membrii echipelor de proiecte nominalizați, cât și pentru funcțiile de demnitate publică, în acord cu dispozițiile Regulamentului-cadru *privind stabilirea condițiilor de înființare a posturilor în afara organigramei și a criteriilor pe baza cărora se stabilește procentul de*

majorare salarială pentru activitatea prestată în proiecte finanțate din fonduri europene nerambursabile, în funcție de numărul de ore lucrate reflectate în pontajele lunare întocmite de managerul de proiect, și ținând cont de condiția restrictivă impusă de art. 11 alin. (4) din Legea-cadru a salarizării.

a4) În cadrul categoriei de operațiuni reprezentate de cheltuielile de personal pentru paragraful 51.02.01.03 – "Autorități executive", au fost supuse verificării și plățile aferente alineatului 10.01.12 – "Indemnizații plătite unor persoane din afara unității". Astfel, echipa de audit a identificat plata în mod eronat, prin statul de plată – consilieri pe luna august 2019 (**anexa nr.51**) a doi consilieri locali () și () care în realitate, conform mențiunilor din Procesul-verbal al ședinței ordinare a Consiliului Local al Comunei Gârcina din data de 23.08.2019 (**anexa nr.52**), nu participaseră la ședință.

a5) În etapa de execuție a auditului financiar derulat la UATC Gârcina, auditorii publici externi au aplicat proceduri analitice specifice, verificând corelația dintre drepturile salariale stabilite prin statele de plată lunare, pe de o parte, și plățile efectiv derulate prin conturile deschise la unitatea teritorială a Trezoreriei Statului, pe de altă parte.

Astfel, s-a constatat faptul că în lunile mai și iunie 2019 a fost ridicată în numerar, din contul de cheltuieli bugetare aferent paragrafului 51.02.01.03 – "Autorități executive", alineat 10.01.01 – "Salarii de bază", suma totală de 8.700 de lei, după cum urmează: 5.500 de lei prin CEC nr. 53/09.05.2019 (**anexa nr.53**) și 3.200 de lei prin CEC nr. 70/25.06.2019 (**anexa nr.54**). Explicațiile menționate în descrierea operațiunii vizează "C/O MAI 2019 SF", respectiv "av.CO iunie SF". Sumele ridicate în numerar au fost plătite pe baza unor Liste de avans chenzinal – avans concediu de odihnă, către salarialele (5.500 lei) și

(3.200 lei) (**anexele nr.55,56**). Referitor la aceste plăți, echipa de audit a constatat următoarele deficiențe:

- nu au fost întocmite state de plată distincte aferente indemnizațiilor de concediu de odihnă acordate, totodată nefiind prezentate nici cereri de concediu de odihnă corespunzătoare. În consecință nu s-a putut stabili modalitatea de calcul a sumelor acordate drept avansuri pentru concediul de odihnă, reținerea sau nu a impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale aferente;

- pentru anul 2019 nu a existat o programare a concediilor de odihnă, la nivelul UATC Gârcina și nici o evidență clară a acestora;

- la nivelul entității nu sunt întocmite pontaje lunare, astfel încât nu s-a putut stabili dacă angajatele menționate mai sus au beneficiat sau nu de zile de concediu de odihnă;

- sumele acordate nu au fost regularizate pe parcursul anului 2019 și nici până la data prezentului audit, prin reținerea lor pe statele de plată ulterioare lunilor mai, respectiv iunie 2019;

- sumele plătite în numerar nu au fost reflectate în Registrul de casă întocmit la nivelul entității.

Cauzele și împrejurările care au condus la acordarea în mod nelegal a unor drepturi salariale sau de natură salarială se datorează, în principal, nerespectării prevederilor actelor normative aplicabile în domeniul salarizării personalului plătit din fonduri publice.

b) Actele normative încălcate:

➤ **Legea-cadru nr. 153/2017 privind salarizarea personalului plătit din fonduri publice:**

- **art. 7 lit. m):** "venitul salarial al personalului din sectorul bugetar cuprinde salariile de bază, soldele de funcție/salariile de funcție, soldele de grad/salariile gradului profesional

deținut, gradațiile, soldele de comandă/salariile de comandă, indemnizațiile de încadrare, indemnizațiile lunare și, după caz, compensațiile, indemnizațiile, sporurile, majorările, adaosurile, primele și premiile, precum și alte drepturi în bani și/sau în natură, corespunzătoare fiecărei categorii de personal din sectorul bugetar.”

- **art. 11 alin. (1)-(4):**”(1) Pentru funcționarii publici și personalul contractual din cadrul familiei ocupaționale Administrație" din aparatul propriu al consiliilor județene, primării și consilii locale și din serviciile publice din subordinea acestora, salariile de bază se stabilesc prin hotărâre a consiliului local, a consiliului județean sau a Consiliului General al Municipiului București, după caz, în urma consultării organizației sindicale reprezentative la nivel de unitate sau, după caz, a reprezentanților salariaților.

(2) Nomenclatorul funcțiilor necesare desfășurării activităților specifice fiecărei instituții sau autorități a administrației publice locale, precum și ierarhia funcțiilor sunt prevăzute în anexa nr. VIII cap. I lit. A pct. III și cap. II lit. A pct. IV.

(3) Stabilirea salariilor lunare potrivit alin. (1) se realizează de către ordonatorul de credite, cu respectarea prevederilor art. 25.

(4) Nivelul veniturilor salariale se stabilește, în condițiile prevăzute la alin. (1) și (3), fără a depăși nivelul indemnizației lunare a funcției de viceprimar sau, după caz, a indemnizației lunare a vicepreședintelui consiliului județean, sau, după caz, a viceprimarului municipiului București, corespunzător nivelului de organizare: comună, oraș, municipiu, sectoarele municipiului București, primăria generală a municipiului București, exclusiv majorările prevăzute la art.16 alin.(2), cu încadrarea în cheltuielile de personal aprobate în bugetele de venituri și cheltuieli”.

➤ **Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal:**

- **art. 12 alin. (1) lit. a):** ”În sensul art.76 alin.(1) și (2) din Codul fiscal, veniturile brute din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate și/sau contravaloarea veniturilor în natură primite ca urmare a unei relații contractuale de muncă, raport de serviciu, act de detașare, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor statute speciale prevăzute de lege, indiferent de perioada la care se referă, și care sunt realizate din: (...) (viii) valoarea nominală a tichetelor de masă, tichetelor de creșă, voucherelor de vacanță, acordate potrivit legii”.

➤ **Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal:**

- **art. 76 alin. (1):** ”Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică rezidentă ori nerezidentă ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu, act de detașare sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă acordate persoanelor care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor.”

➤ **O.U.G. nr. 90/07.12.2017** privind unele măsuri fiscal-bugetare, modificarea și completarea unor acte normative și prorogarea unor termene, aprobată prin **Legea nr.80/2018:**

- **art. 9 alin. (1):** ”În anul 2018, instituțiile și autoritățile publice, astfel cum sunt definite la art.2 alin.(1) pct.30 din Legea nr.500/2002 privind finanțele publice, cu modificările și completările ulterioare, și la art.2 alin.(1) pct.39 din Legea nr.273/2006, cu modificările și completările ulterioare, indiferent de sistemul de finanțare și de subordonare, inclusiv activitățile finanțate integral din venituri proprii, înființate pe lângă instituțiile publice, nu

acordă personalului din cadrul acestora tichete cadou, premii și nici indemnizația de hrană și indemnizația de vacanță prevăzute de Legea-cadru nr.153/2017.”

➤ **H.G. nr. 325/10.05.2018** pentru aprobarea Regulamentului-cadru privind stabilirea condițiilor de înființare a posturilor în afara organigramei și a criteriilor pe baza cărora se stabilește procentul de majorare salarială pentru activitatea prestată în proiecte finanțate din fonduri europene nerambursabile:

- **art. 4 alin. (1):** ”(1) Personalul din cadrul instituției și/sau autorității publice, nominalizat, potrivit art. 16 alin. (1) din Legea-cadru nr. 153/2017 privind salarizarea personalului plătit din fonduri publice, cu modificările și completările ulterioare, în echipele de proiecte finanțate din fonduri europene nerambursabile, pe perioada în care își desfășoară activitatea în aceste condiții, beneficiază de o majorare a salariilor de bază, soldelor de funcție/salariilor de funcție, indemnizațiilor de încadrare, cu până la 50%, în funcție de timpul efectiv lucrat lunar pentru activitățile proiectului și prevăzute corespunzător în fișa postului, după cum urmează:

- a) până la 20 ore pe lună se acordă o majorare salarială de 10%;
- b) între 21-40 ore pe lună se acordă o majorare salarială de 20%;
- c) între 41-60 ore pe lună se acordă o majorare salarială de 30%;
- d) între 61-80 ore pe lună se acordă o majorare salarială de 40%;
- e) peste 80 ore pe lună se acordă o majorare salarială de 50%.

- **art. 6:** ”Indemnizațiile lunare ale președinților și vicepreședinților consiliilor județene și primarilor și viceprimarilor unităților administrativ-teritoriale care implementează proiecte finanțate din fonduri europene nerambursabile se majorează cu până la 25% în funcție de numărul de proiecte aflate în implementare pentru care unitățile administrativ-teritoriale au calitatea de beneficiar, după cum urmează:

- a) pentru 1 proiect se acordă o majorare de 15%;
- b) pentru 2 proiecte se acordă o majorare de 20%;
- c) pentru 3 sau mai multe proiecte se acordă o majorare de 25%.”

➤ **O.U.G nr. 57/2019 privind Codul administrativ:**

- **art. 212 alin. (1)-(3):** ”(1) Pentru participarea la ședințele consiliului și ale comisiilor de specialitate, consilierii locali, respectiv consilierii județeni au dreptul la o indemnizație lunară. Primarilor, viceprimarilor, președinților și vicepreședinților consiliilor județene nu li se acordă indemnizație pentru participarea la ședințe.

(2) Indemnizația lunară pentru consilierii locali, respectiv județeni care participă la ședințele ordinare ori la ședințele extraordinare ale consiliului local, respectiv consiliului județean și ale comisiilor de specialitate este în cuantum de până la 10% din indemnizația lunară a primarului, respectiv a președintelui consiliului județean, în condițiile prezentului cod, respectiv ale regulamentului de organizare și funcționare a autorității deliberative.

(3) Consilierii locali, respectiv consilierii județeni au dreptul la indemnizația lunară doar dacă participă la cel puțin o ședință a autorității deliberative și o ședință a comisiei de specialitate, pe lună, desfășurate în condițiile legii.”

➤ **Legea nr. 53/2003 privind Codul Muncii:**

- **art. 148 alin. (1):** ”Efectuarea concediului de odihnă se realizează în baza unei programări colective sau individuale stabilite de angajator cu consultarea sindicatului sau, după caz, a reprezentanților salariaților, pentru programările colective, ori cu consultarea

salariatului, pentru programările individuale. Programarea se face până la sfârșitul anului calendaristic pentru anul următor”.

- **art. 150:** ”(1) Pentru perioada concediului de odihnă salariatul beneficiază de o indemnizație de concediu, care nu poate fi mai mică decât salariul de bază, indemnizațiile și sporurile cu caracter permanent cuvenite pentru perioada respectivă, prevăzute în contractul individual de muncă.

(2) Indemnizația de concediu de odihnă reprezintă media zilnică a drepturilor salariale prevăzute la alin. (1) din ultimele 3 luni anterioare celei în care este efectuat concediul, multiplicată cu numărul de zile de concediu.

(3) Indemnizația de concediu de odihnă se plătește de către angajator cu cel puțin 5 zile lucrătoare înainte de plecarea în concediu.”

➤ **HG nr. 250/1992** privind concediul de odihnă și alte concedii ale salariaților din administrația publică, din regiile autonome cu specific deosebit și din unitățile bugetare

- **art. 7 alin. (1), (2) (5):** ”(1) Pe durata concediului de odihnă, salariații au dreptul la o indemnizație calculată în raport cu numărul de zile de concediu înmultite cu media zilnică a salariului de baza, sporului de vechime și, după caz, indemnizației pentru funcția de conducere, luate împreună, corespunzătoare fiecărei luni calendaristice în care se efectuează zilele de concediu de odihnă.

(2) Media zilnică a veniturilor prevăzute la alin. (1) se stabilește în raport cu numărul zilelor lucrătoare din fiecare luna în care se efectuează zilele de concediu.(...)

(5) Indemnizația de concediu de odihnă se plătește cu cel puțin 5 zile înaintea plecării în concediu.”

➤ **Legea nr. 273/2006** privind finanțele publice locale:

- **art. 14 alin. (2) și alin. (3)** - ”(2) Cheltuielile bugetare au destinație precisă și limitată și sunt determinate de autorizările conținute în legi speciale și în legile bugetare anuale.

(3) Nicio cheltuială nu poate fi înscrisă în bugetele prevăzute la art. 1 alin. (2) și nici nu poate fi angajată și efectuată din aceste bugete, dacă nu există bază legală pentru respectiva cheltuială.”;

- **art. 23 alin. (1) și alin. (2) lit. c):** (1) Ordonatorii de credite au obligația de a angaja și de a utiliza creditele bugetare numai în limita prevederilor și destinațiilor aprobate, pentru cheltuieli strict legate de activitatea instituțiilor publice respective și cu respectarea dispozițiilor legale.

(2) Ordonatorii de credite răspund de: (...)

c) angajarea, lichidarea și ordonanțarea cheltuielilor în limita creditelor bugetare aprobate și a veniturilor bugetare posibil de încasat;”

- **art.51 alin.(3)**, potrivit căruia: „ Efectuarea cheltuielilor bugetare se face numai pe baza de documente justificative, care să confirme angajamentele contractuale, primirea bunurilor materiale, prestarea serviciilor, executarea de lucrări, plata salariilor și a altor drepturi bănești, plata obligațiilor bugetare, precum și a altor obligații.”

- **art.54 alin.(5)**, potrivit căruia: ”Instrumentele de plată trebuie să fie însoțite de documentele justificative. Aceste documente trebuie să certifice exactitatea sumelor de plată, recepția bunurilor, executarea serviciilor și altele asemenea, conform angajamentelor legale încheiate. Instrumentele de plată se semnează de către contabil și șeful compartimentului financiar-contabil”.

➤ **O.M.F.P. nr. 1792/2002** pentru aprobarea Normelor metodologice privind angajarea, lichidarea, ordonanțarea și plata cheltuielilor instituțiilor publice, precum și organizarea, evidența și raportarea angajamentelor bugetare și legale:

- **pct. 1:** "1. Angajarea cheltuielilor

Ordonatorii de credite au obligația de a angaja și de a utiliza creditele bugetare numai în limita prevederilor și potrivit destinațiilor aprobate, pentru cheltuieli strict legate de activitatea instituțiilor publice și cu respectarea dispozițiilor legale. (...)

Înainte de a angaja și a utiliza creditele bugetare, respectiv înainte de a lua orice măsură care ar produce o cheltuială, ordonatorii de credite trebuie să se asigure că măsura luată respectă principiile unei bune gestiuni financiare, ale unui management financiar sănătos, în special ale economiei și eficienței cheltuielilor.

În acest scop utilizarea creditelor bugetare trebuie să fie precedată de o evaluare care să asigure faptul că rezultatele obținute sunt corespunzătoare resurselor utilizate."

- **pct. 2:** "2. Lichidarea cheltuielilor

Este faza în procesul execuției bugetare în care se verifică existența angajamentelor, se determină sau se verifică realitatea sumei datorate, se verifică condițiile de exigibilitate ale angajamentului legal pe baza documentelor justificative care să ateste operațiunile respective."

- **pct. 3:** "Ordonanțarea cheltuielilor

Este faza în procesul execuției bugetare în care se confirmă că livrările de bunuri au fost efectuate sau alte creanțe au fost verificate și că plata poate fi realizată. Persoana desemnată de ordonatorul de credite confirmă că există o obligație certă și o sumă datorată, exigibilă la o anumită dată, și în acest caz ordonatorul de credite bugetare poate emite "Ordonanțarea de plată" pentru efectuarea plății."

- **pct. 4:** "Plata cheltuielilor

Plata cheltuielilor este faza finală a execuției bugetare prin care instituția publică este eliberată de obligațiile sale față de terții-creditori.

Plata cheltuielilor se efectuează de persoanele autorizate care, potrivit legii, poartă denumirea generică de contabil, în limita creditelor bugetare și destinațiilor aprobate în condițiile dispozițiilor legale, prin unitățile de trezorerie și contabilitate publică la care își au conturile deschise, cu excepția plăților în valută, care se efectuează prin bănci, sau a altor plăți prevăzute de lege să se efectueze prin bănci."

➤ **O.G. nr.119/1999** privind controlul intern și controlul financiar preventiv:

- **art.5 alin.(1):** citat anterior la pctul. 3 de la cap. E;

➤ **Legea nr.24/2000** privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative:

- **art.15:** "(1) O reglementare din aceeași materie și de același nivel poate fi cuprinsă într-un alt act normativ, dacă are caracter special față de actul ce cuprinde reglementarea generală în materie.

(2) Caracterul special al unei reglementări se determină în funcție de obiectul acesteia, circumstanțiat la anumite categorii de situații, și de specificul soluțiilor legislative pe care le instituie.

(3) Reglementarea este derogatorie dacă soluțiile legislative referitoare la o situație anume determinată cuprind norme diferite în raport cu reglementarea-cadru în materie, aceasta din urmă păstrându-și caracterul său general obligatoriu pentru toate celelalte cazuri."

c) **Valoarea erorii pentru eşantionul verificat** este în sumă totală de **50.889 lei**, din care suma de **17.124 lei** reprezintă impozit pe venit și contribuții sociale, valoarea de **32.837 lei** constituie sume nete de recuperat, iar suma de **928 lei** reprezintă contribuția asiguratorie pentru muncă (2,25%), după cum urmează:

c1) Valoarea erorii este de 5.186 lei, după cum urmează:

- **5.072 lei** reprezintă cuantumul brut al indemnizațiilor de hrană acordate necuvenit pentru luna decembrie 2018, din care suma de **2.105 lei** reprezintă impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente de regularizat cu bugetul statului, iar diferența de **2.967 lei** reprezintă cuantumul net al indemnizațiilor de hrană de recuperat de la angajații entității (*anexa nr.57*).

- **114 lei** reprezintă contribuția asiguratorie pentru muncă (2,25%) achitată bugetului statului de regularizat pentru sumele acordate eronat drept indemnizație de hrană pentru luna decembrie 2018.

c2) Valoarea erorii este de 17.495 lei, după cum urmează:

- **17.110 lei** reprezintă cuantumul brut al veniturilor salariale acordate cu depășirea indemnizației viceprimarului comunei Gârcina, din care suma de **7.101 lei** reprezintă impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente de regularizat cu bugetul statului, iar diferența de **10.009 lei** reprezintă cuantumul net al acestor venituri, de recuperat de la angajații entității (*anexa nr.58*).

- **385 lei** reprezintă contribuția asiguratorie pentru muncă (2,25%) achitată bugetului statului de regularizat, aferentă sumelor acordate eronat;

c3) Valoarea erorii este de 17.594 lei, după cum urmează:

- **17.207 lei** reprezintă cuantumul brut al majorărilor salariilor de bază/indemnizațiilor pentru funcțiile de demnitate publică acordate în anul 2019 cu nerespectarea H.G. nr. 325/2018, din care suma de **7.141 lei** reprezintă impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente de regularizat cu bugetul statului, iar diferența de **10.066 lei** reprezintă cuantumul net al acestor majorări, de recuperat de la angajații entității (*anexa nr.59*).

- **387 lei** reprezintă contribuția asiguratorie pentru muncă (2,25%) achitată bugetului statului de regularizat, aferentă sumelor acordate eronat;

c4) Valoarea erorii este de 1.914 lei, după cum urmează:

- **1.872 lei** reprezintă cuantumul brut al indemnizației acordate în mod eronat în luna august 2019 unor consilieri locali care nu participaseră la ședința ordinară a consiliului local din 23.08.2019, din care suma de **778 lei** reprezintă impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente de regularizat cu bugetul statului, iar diferența de **1.094 lei** reprezintă cuantumul net al acestor indemnizații, de recuperat de la consilierii locali (*anexa nr.60*).

- **42 lei** reprezintă contribuția asiguratorie pentru muncă (2,25%) achitată bugetului statului de regularizat, aferentă sumelor acordate eronat;

c5) Valoarea erorii este de 8.700 lei reprezentând sume acordate în anul 2019 drept avansuri pentru concediul de odihnă, fără a fi recuperat, *anexele nr.53,54*.

d) Consecințele economico-financiare ale erorii de la legalitate și regularitate:

Abaterea de la legalitate și regularitate constatată a avut drept consecință majorarea fără temei legal a cheltuielilor de personal efective și prejudicierea bugetului local al comunei Gârcina cu suma totală de **50.889 lei**.

e) Persoane cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențele

➤ **domnul** , ordonator principal de credite (viceprimar cu atribuții de primar), care:

- potrivit art. 23, alin.(1), din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale are ”obligatia de a angaja și de a utiliza creditele bugetare numai în limita prevederilor și destinațiilor aprobate, pentru cheltuieli strict legate de activitatea instituțiilor publice respective și cu respectarea dispozițiilor legale”;

- potrivit pct. 3 din O.M.F.P. nr. 1.792/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice privind angajarea, lichidarea, ordonanțarea și plata cheltuielilor instituțiilor publice, precum și organizarea, evidența și raportarea angajamentelor bugetare și legale poartă ”răspunderea pentru angajarea, lichidarea și ordonanțarea cheltuielilor”;

- potrivit art. 3 alin. (1) din Legea nr. 153/2017 privind salarizarea personalului plătit din fonduri publice asigură ”(1) Gestionarea sistemului de salarizare a personalului din instituțiile și autoritățile publice”.

- **doamna** , persoană cu atribuții financiar contabile, potrivit fișei postului.

În răspunsurile la Notele de relații **anexele nr.1, nr. 4**, se menționează următoarele:

-domnul primar: „vom proceda la recuperarea sumelor acordate personalului in cuantum net deoarece acesta este cuantumul de care au beneficiat persoanele in cauza si nu cuantumul brut de 5.072 lei la care s-a facut referire in nota de relatii. Anexam decizia nr. 186/2020, definitiva, a Curtii de Apel Bacau in dosarul 5/103/2019 in care parti au fost Comuna Stefan cel Mare si Curtea de Conturi Neamt. raportat la decizia nr. 186/2020 ce am anexat-o la prezenta, este posibila depasirea indemnizatiei viceprimarului cu pana la 25% contrar prevederilor mentionate de Dvs. din Legea 153/2017. Astfel, institutia nu a emis acte administrative conform legii si este obligata sa acorde atat norma de hrana cat si tichete de vacanta. Neacordarea acestora ar reprezenta o incalcare a principiului de drept al remuneratiei egale pentru munca egala.

Nu putem sa argumentam suplimentar acest punct in conditiile in care nu s-a mentionat in nota de relatii expres care sunt abaterile, in ce cuantum sau daca suma de 7280 lei reprezinta suma bruta sau neta incasata de catre salariati. vom proceda la recuperarea sumelor nete acordate personalului nejustificat raportat la orele efectiv lucrate in cadrul proiectelor raportat la orele efectiv lucrate cat si la procentele de majorare stipulate de legislatia in vigoare. In ceea ce priveste diferenta incasata necuvenit de catre persoanele ce ocupa functii de demnitate publica in luna ianuarie 2019, acestea au fost recuperate pe durata controlului. Anexam copie chitante 0003213/30.07.2020 si chitanta 0003214/30.07.2020.

Vom proceda la recuperarea debitelor ce au fost achitate.....

Sumele au fost recuperate in timpul controlului de catre institutie. Anexam chitante.....”

-doamna : ,, a.1. Indemnizatia de hrana a fost acordata in mod eronat pentru luna decembrie 2018 ,vom proceda la recuperarea sumelor stabilite.

a.2. Vom proceda la recuperarea sumelor stabilite.

a.3. Sumele acordate au fost stabilite in conformitate cu prevederile Dispozitiei primarului 174/17.09.2018 si a pontajului prezentat.Vom proceda la recuperarea sumelor stabilite.

a.4. Privind plata in mod eronat a 2 consilieri locali in luna august 2019 mentionez ca la data intocmirii statului de plata nu am intrat in posesia procesului verbal al sedintei ordinare din care sa reiese prezenta consilierilor la sedinta.Vom proceda la recuperarea sumelor stabilite.

a.5. *Cu privire la acordarea avansului C.O. recunosc ca am omis reținerea avansului în cursul anului 2019. Sumele au fost recuperate cu chitanța nr.3145/24.07.2020 și cu chitanța nr.3194/29.07.2020.*”

Explicații oferite prin notele de relații nu pot fi luate în considerare întrucât nu au bază legală, recuperarea sumelor acordate nejustificat fiind compusă din cuantumul net și din contribuțiile aferente fără a exista o separare între acestea. Mai mult de atât, rezoluția dată de instanță pentru o unitate administrativ teritorială anume, nu poate fi aplicată și interpretată și la altă unitate administrativ teritorială, în condițiile în care aceasta a avut în vedere alte spețe privind cheltuielile de personal.

f) Măsuri luate de entitatea verificată în timpul auditului:

În timpul acțiunii de audit, entitatea verificată a întreprins măsuri privind recuperarea integrală a sumelor acordate în anul 2019 drept avans pentru concediul de odihnă, fiind încasată suma de 5.500 lei de la doamna _____, prin chitanța nr. 3145/24.07.2020 (*anexa nr.61*) și suma de 3.200 lei de la doamna _____, prin chitanța nr. 3194/29.07.2020 (*anexa nr.62*). Sumele respective au fost depuse la Trezoreria Piatra Neamț în contul 85.01.01 – ”Plăți efectuate în anii precedenți și recuperate în anul curent în secțiunea de funcționare a bugetului local” – paragraf 51.02.01.03 – ”Autorități executive” (*anexele nr.63, 64*).

Diferența încasată neavenit de către persoanele ce ocupa funcții de demnitate publică în luna ianuarie 2019, au fost recuperate pe durata controlului, conform chitanțelor nr. 0003213/30.07.2020 și nr. 0003214/30.07.2020, *anexa nr.65, 66*.

g) Punctul de vedere al conducerii entității verificate față de problemele rămase în divergență în urma procesului de conciliere: constatare rămasă în divergență în urma ședinței de conciliere.

h) Recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate, în vederea înlăturării deficiențelor consemnate în procesul verbal de constatare:

Extinderea verificărilor asupra tuturor operațiunilor economico-financiare privind categoria cheltuielilor de personal în vederea stabilirii întinderii prejudiciilor, înregistrarea în evidența contabilă analitică și sintetică, regularizarea impozitelor și contribuțiilor sociale cu bugetul statului și recuperarea integrală a eventualelor sume acordate în mod nelegal, inclusiv a celor constatate ca urmare a efectuării prezentei acțiuni de audit financiar, reprezentând:

- indemnizații de hrană acordate pentru luna decembrie 2018 fără respectarea cadrului legal aplicabil;
- drepturi salariale acordate cu depășirea nivelului indemnizației lunare a viceprimarului comunei din care au fost excluse majorările prevăzute de art.16 alin.(2) din Legea nr.153/2017;
- majorări ale salariilor de bază/indemnizațiilor pentru funcțiile de demnitate publică acordate în anul 2019 cu nerespectarea H.G. nr. 325/2018;
- indemnizații acordate în mod eronat în luna august 2019 unor consilieri locali care nu participaseră la ședința ordinară a consiliului local din 23.08.2019;
- sume acordate în anul 2019 drept avansuri pentru concediul de odihnă, fără a fi regularizate.

5. Efectuarea de cheltuieli pentru activități care nu au legatură cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative de înființare

a) Descrierea erorii de la legalitate și regularitate și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acestor deficiențe:

În urma auditării prin sondaj a registrelor de casă aferente anului 2019, s-au constatat următoarele:

- În baza referatului de necesitate nr.202/14.01.2019 întocmit de domnul viceprimar, se solicită achiziția de produse necesare sărbătoririi Zilei Unirii, **anexa nr.67**. Astfel, primăria achiziționează de la SC Expo Carm SRL cu Factura nr.43844/21.01.2019 în valoare de 362,58 lei produse alimentare, și anume: 20 kg rasol de porc afumat și 3 kg scăriță porc afumată, **anexa nr.68**.

- În baza referatului de necesitate nr.2433/09.04.2019 întocmit de domnul viceprimar, se solicită achiziția unor produse de strictă necesitate pentru UAT Gârcina, respectiv veselă de masă, **anexa nr.69**. Astfel, primăria achiziționează de la SC Ponimar Com SRL cu Factura nr.29/09.04.2019 în valoare de 740 lei produse constând în set cești, set cafea, set pahare, set boluri, **anexa nr.70**.

Astfel, primarul comunei Gârcina a aprobat aceste cheltuieli fără a analiza legalitatea alocării sumelor și fără a supune aprobării Consiliului local al comunei aprobarea creditelor bugetare pentru efectuarea acestora.

Cauza care a determinat producerea acestei erori o reprezintă necunoașterea prevederilor legale în materie, precum și funcționarea defectuoasă a sistemului de control intern.

b) Actele normative încălcate

➤ **O.G. 80/2001, privind stabilirea unor normative de cheltuieli pentru autoritățile administrației publice și instituțiile publice**, cu modificările și completările ulterioare,

- **Anexa 2 "Limitele maxime în cadrul cărora se pot aproba și efectua cheltuieli pentru acțiuni de protocol de către ministere, celelalte organe de specialitate ale administrației publice centrale și locale, precum și de către instituțiile publice din subordinea acestora"**

➤ **Legea 273/2006 privind finanțele publice locale**

- **art. 14 alin. (2) și (3):** citat anterior la pctul. 4 de la cap. E.

c) Valoarea abaterii constatate este de **1.102,58 lei** și reprezintă cheltuieli care nu au legătură cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative de înființare ale unității administrativ-teritoriale, compusă din:

-363 lei - produse necesare sărbătoririi Zilei Unirii- pagubă;

-740 lei - set cești, set cafea, set pahare, set boluri- abatere de la legalitate;

d) Consecințele economico-financiare ale erorii de la legalitate și regularitate, constau în păgubirea bugetului local al comunei, datorată inexistenței preocupării pentru utilizarea eficientă a banului public și implicit pentru realizarea unei bune gestiuni financiare prin respectarea legislației în vigoare.

e) Persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat abateri

➤ **domnul** , viceprimar cu atribuții de primar, ordonator de credite care a angajat și ordonat plata, în temeiul art. 22 alin. (1) și ale art. 23 alin.(1) din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale.

➤ **doamna** , persoană cu atribuții financiar contabile, care a vizat pentru control financiar preventiv plățile, în temeiul art.10 din O.G. nr.119/1999, republicată, alin (4), și (5).

În vederea clarificării împrejurărilor care au condus la producerea erorii constatate s-au solicitat Note de relații , **anexele nr.1,4**.

În răspunsurile la Notele de relații solicitate,

-domnul primar afirmă: „, ca am recuperat suma de 362,58 lei conform chitanței anexate nr. 0003212/30.07.2020. In ceea ce priveste suma de 740 lei cheltuita pentru achiziționarea set cesti, set cafea, set pahare si set boluri va rugam sa constatați ca nu exista o prevedere legala care sa interzica achiziționarea de astfel de produse, suma a fost bugetata si nu era necesara hotarare de consiliu local in acest sens. Totodata mentionam ca toti consilierii locali au fost consultati privind acest aspect si, in masura in care este necesar, vom proceda la promovarea unei hotarari de consiliu local de aprobare a acestei cheltuieli.”

-doamna afirmă că: „Referitor la achiziționarea de produse necesare sarbatoririi Zilei Unirii, avand in vedere ca a fost prinse in PAAP sume cu aceasta destinatie si implicit si in bugetul local nu am considerat ca este necesara hotarare de consiliul local. Suma a fost recuperata cu chitanța nr. 3212/30.07.2020.

La fel si pentru achiziția de set cesti, pahare si boluri nu am considerat ca este necesara hotarare de consiliu local.

Echipa de audit nu poate lua în considerare explicațiile date, deoarece materialele achiziționate nu aveau nicio legătură cu activitatea entității.

f) Măsurile luate în timpul controlului: s-a recuperat suma de 362,58 lei conform chitanței anexate nr. 0003212/30.07.2020, **anexa nr.71.**

g) Punctul de vedere al conducerii entității auditate față de problemele rămase în divergență: În urma ședinței de conciliere cu reprezentanții entității verificate nu au rămas puncte divergente, ordonatorul principal de credite însușindu-și constatările echipei de audit.

h) Recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate, în vederea înlăturării deficiențelor consemnate în procesul verbal de constatare:

Disponerea măsurilor în vederea respectării reglementărilor legale referitor la cheltuieli care nu au legătură cu scopul, obiectivele și atribuțiile prevăzute în actele normative de înființare ale unității administrativ-teritoriale.

6. Au fost efectuate plăți pentru lucrări neexecutate

a) Descrierea erorii de la legalitate și regularitate precum și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acesteia

La data de 13.11.2019, Primăria Comunei Gârcina a încheiat cu SC Catic Ștefan Construct SRL Contractul de lucrări nr.7164 în valoare de 10.399,99 lei cu TVA inclus, pentru confecționare elemente metalice de protecție pe marginea podurilor și dispozitive de siguranță-balustrade, **anexa nr.72.**

În urma vizionării pe teren a lucrărilor decontate, s-a constatat că balustradele de la Podul Podiș nu au fost montate, se regăsesc în magazia primăriei, lucrarea fiind decontată în întregime cu OP nr.1050/13.12.2019, **anexa nr.73,** inclusiv manopera percepută pentru punerea în operă a acestora.

Cauza care a condus la producerea abaterii constă în neurmărirea lucrărilor efectuate.

b) Actele normative încălcate:

➤ **Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale:**

- **art.14 alin. (3):** citat anterior la pctul. 4 de la cap. E;

- **art.51 alin. (3):** citat anterior la pctul. 4 de la cap. E.

➤ **O.G. nr.119/1999 privind controlul intern și controlul financiar preventiv:**

- **art.5 alin.(1)**: citat anterior la pctul. 3 de la cap. E.

c) Valoarea erorii constatate este de **1.281,74 lei**- manoperă decontată pentru balustrade nemontate la podul „Podiș”, **anexa nr.74**.

d) Consecințele economico-financiare, sociale ale erorii constau în păgubirea bugetului local al comunei cu suma de 1.281,74 lei.

e) Persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențe

➤ **domnul** , viceprimar cu atribuții de primar, care a aprobat plata fără bază legală în calitatea sa de ordonator principal de credite, în temeiul prevederilor art. 22 alin. (1) din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale și ale art. 23 alin. (1) din același act normativ.

➤ **doamna** , consilier superior în cadrul compartimentului contabilitate și buget, cu atribuții potrivit prevederilor art.10 alin. (5) din OG 119/1999 privind controlul intern și controlul financiar preventiv, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În răspunsurile la Notele de relații solicitate, **anexele nr.1,4**.

-domnul primar afirmă:„...am solicitat executantului sa procedeze la montarea balustradelor.

-doamna afirmă: „ referitor la balustrada de la posul Podis nu am avut cunostinta ca nu a fost montata, am luat de baza procesul verbal de receptie. Mentionez ca aceasta se afla in magazia unitatii si a fost montata in timpul controlului.”

f) Măsurile luate în timpul controlului: în timpul auditului, s-a procedat la montarea balustradelor la podul „Podiș”, conform pozelor prezentate de reprezentanții entității, **anexa nr.75**.

g) Punctul de vedere al conducerii entității auditate față de problemele rămase în divergență: În urma ședinței de conciliere cu reprezentanții entității verificate nu au rămas puncte divergente, ordonatorul principal de credite însușindu-și constatările echipei de audit.

h) Recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate, în vederea înlăturării deficiențelor consemnate în procesul verbal de constatare:

Disponerea măsurilor în vederea verificării pe viitor a lucrărilor de reparații executate.

7. Efectuarea de cheltuieli cu bunuri și servicii fără contraprestație (bunuri, lucrări, servicii nerecepționate în cantitatea facturată și plătită)

a) Descrierea erorii de la legalitate și regularitate precum și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acesteia:

La data de 02.03.2018 Primăria Comunei Gârcina a încheiat Contractul de prestări servicii nr.1386 cu PFA în valoare de 3052 lei pe lună, fără TVA. Obiectul contractului a constat în:

- „identificarea discrepanțelor în declararea bunurilor mobile sau imobile deținute de cetățeni prin compararea înregistrărilor în registrul agricol și cel fiscal;

- întocmirea corespondenței și a acțiunilor în instanță în vederea transformării amenzilor contravenționale în muncă în folosul comunității;

- verificarea termenelor de prescripție a datoriilor către bugetul local și inițierea demersurilor pentru încasarea acestora sau pentru întreruperea cursului prescripției;

- verificarea modalității de stabilire a taxelor și impozitelor pentru identificarea eventualelor erori de calcul ce au generat reducerea cuantumului;
- introducerea datelor în baza de date fiscală a instituției;
- prezentarea prevederilor legale aplicabile contribuabililor în materia taxelor și impozitelor locale în vederea achitării corecte a acestora cât și în vederea unei relații transparente cu aceștia la sediul instituției sau în teren;
- orice alte acțiuni necesare care au ca rezultat îmbunătățirea activității fiscale a instituției” ,**anexa nr.76**.

Primăria Comunei Gârcina a avut și are și în prezent înființat un compartiment de impozite și taxe locale, persoanele angajate în cadrul acestui compartiment având atribuții specifice stabilite în fișele postului, după cum urmează:

”- întocmirea matricolei pentru impozitele și taxele locale pentru persoanele fizice și juridice, preluarea și modificarea declarațiilor de impunere, completarea dosarelor cu modificările aduse;

-întocmirea borderourilor de debite și scăderi pentru impozitele și taxele locale;

-întocmirea listei rămășițelor și calculul majorărilor de întârziere pentru debite neachitate;

-conducerea evidenței și urmărirea încasării veniturilor din concesiuni și închirieri...;

-soluționarea stingerii creanțelor bugetare provenite din taxe, impozite, chirii, redevențe, amenzi și alte venituri ale bugetului local, precum și a accesoriilor acestora....cheltuieli de executare silită ori alte cheltuieli ocazionate de procedura de încasare a acestora de la persoanele fizice și juridice, asigurând inclusive instituirea sechestrului și valorificarea bunurilor mobile și imobile (extras din fișa postului d-nei Pascu Maura, **anexa nr.77**);

-efectuează analize și întocmește informări în legătură cu constatarea și stabilirea impozitelor și taxelor, rezultatele acțiunilor de verificare și măsurile luate pentru nerespectarea legislației;

-constată și stabilește impozitele și taxele locale prevăzute de lege, datorate de persoanele juridice;

-asigură încasarea creanțelor bugetului local în termenul de prescripție și propune măsuri de recuperare a celor prescrise ...;

-urmărește încasarea impozitelor și taxelor locale și informează din timp conducerea serviciului despre realizarea sau nerealizarea acestora;

-urmărește încadrarea corectă pe surse de venituri;

-conduce evidența veniturilor încasate pe surse și conturi, potrivit clasificăției bugetare;” (extras din fișa postului domnului Ignat Petru, **anexa nr.78**);

Așadar, luând în considerare aspectele menționate mai sus, încheierea unui contract de prestări servicii cu un obiect de activitate identic cu atribuțiile înscrise în fișele postului personalului angajat în cadrul compartimentului de impozite și taxe locale nu avea nicio justificare, plata serviciilor aferentă anului (ianuarie-septembrie 2018), fiind considerată plată fără contraprestație.

La data de 03.09.2018 a fost încheiat Actul Adițional nr.1 la Contractul de prestări servicii nr.1386/02.03.2018, înregistrat cu nr.5230, **anexa nr.79**, prin care prestatorul se obligă să asigure:

-, „monitorizarea serviciului CCTV al comunei și au fost comunicate cazurile în care au fost identificate persoane ce nu respectă prevederile legale privind depozitarea deșeurilor și masă lemnoasă pe cursurile de apă rezultate din exploatarea de către societățile forestiere;

- comunicarea către compartimentul de impozite și taxe, în urma verificărilor, datele de identificare a unui număr de 67 de camioane ce au transportat masă lemnoasă pe drumul comunal în vederea facturării;

- asigurarea managementului și administrarea bazei sportive;

- securizarea punctelor de colectare a deșeurilor, s-a asigurat verificarea colectării deșeurilor în zilele de joi, s-au demontat instalațiile cu led atât la locul de joacă cât și la sediul primăriei, m-am deplasat pe străzile principale ale comunei în vederea obținerii de semnături privind opțiunea de racordare la rețeaua de distribuție gaze naturale”. Prevederile actului adițional devin aplicabile începând cu data de 01.10.2018.

Din verificarea efectuată, s-a mai constatat că prețul contractului încheiat în anul 2019 a fost majorat cu o diferență de 260 de lei pe lună (de la 3.052 lei la 3.312 lei pe lună, **anexa nr.80**), iar la data de 01.04.2020, primăria încheie un nou contract de prestări servicii tot cu același furnizor în valoare de 3.500 lei pe lună, **anexa nr.81**, majorând tariful cu 188 lei pe lună față de anul 2019, majorări de preț care nu au la bază nicio fundamentare justificată.

Cauza care a generat aceste nereguli o reprezintă neurmărirea îndeaproape a modului de derulare al contractului de prestări servicii invocat mai sus, precum și funcționarea defectuoasă a formelor de control intern din cadrul instituției.

b) Actele normative încălcate:

➤ **Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale:**

- **art.14 alin. (3):** citat anterior la pctul. 4 de la cap. E;

- **art.51 alin. (3):** citat anterior la pctul. 4 de la cap. E;

- **art.54 alin. (5):** citat anterior la pctul. 4 de la cap. E.

➤ **O.G. nr.119/1999 privind controlul intern și controlul financiar preventiv:**

- **art.5 alin.(1):** citat anterior la pctul. 3 de la cap. E.

c) Valoarea abaterii constatate este de 30.502 lei, compusă din:

- 26.746 lei (plăți fără contraprestație aferente perioadei ianuarie-septembrie 2018) – **pagubă**, potrivit fișă furnizor, **anexa nr.82**.

- 3.756 lei, diferența cu care s-a majorat tariful contractului de prestări servicii fără a avea la bază o fundamentare temeinic justificată- **abatere de la legalitate**, potrivit fișă furnizor, **anexa nr.83**.

d) Consecințele economico-financiare ale erorii constau în producerea unei pagube în valoare de 26.746 lei la bugetul local.

e) Persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențe

➤ **domnul** , viceprimar cu atribuții de primar, în calitate de ordonator principal de credite, în temeiul prevederilor art.22 alin. (1), din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale și ale art. 23 alin. (1) din același act normativ.

➤ **doamna** , în calitate de persoană cu atribuții financiar contabile, care a vizat pentru control financiar preventiv plățile, în temeiul art.10 din O.G. nr.119/1999, republicată, alin. (4) și (5).

În vederea clarificării împrejurărilor care au condus la producerea erorii constatate s-au solicitat Note de relații , **anexele nr.1,4**.

În răspunsurile la Notele de relații solicitate, se afirmă următoarele:

- domnul primar: „nu reprezintă o dublare a atribuțiilor în cadrul instituției și în nici un caz nu putem discuta de o plată fără contraprestație în condițiile în care operatorul economic și-a îndeplinit obiectul contractului. Mai mult, la data de 03.09.2018 s-a semnat actul adițional nr. 1 la contract (anexat) și s-a modificat obiectul acestuia. În aceste condiții, începând cu data de 01.10.2018 operatorul economic a îndeplinit alte operațiuni și nu se poate considera că s-au efectuat plăți fără documente justificative legal întocmite.”

-doamna : „Obiectul contractului de prestări servicii este conex activității biroului financiar contabil dar nu se suprapun.”

Aceste explicații nu pot fi luate în considerare de echipa de audit deoarece din studierea atribuțiilor persoanelor din cadrul compartimentului de taxe și impozite din cadrul primăriei, precum și din atribuțiile înscrise în contractul de prestări servicii, pentru perioada ianuarie-septembrie 2018, reiese în mod clar o suprapunere nejustificată a atribuțiilor între „prestatorul de servicii” și compartimentul de impozite și taxe.

f) Punctul de vedere al conducerii entității auditate față de problemele rămase în divergență: În urma ședinței de conciliere cu reprezentanții entității verificate nu au rămas puncte divergente, ordonatorul principal de credite însușindu-și constatările echipei de audit.

g) Recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate, în vederea înlăturării deficiențelor consemnate în procesul verbal de constatare

Disponerea măsurilor în vederea recuperării prejudiciului constat în sumă de 26.746 lei, cauzat de plăți fără contraprestație și de plăți fără documente justificative legal întocmite, precum și disponerea măsurilor în vederea fundamentării și justificării majorărilor de tarife la contractele încheiate.

8. Alte abateri privind efectuarea cheltuielilor

a) Descrierea abaterii de la legalitate și regularitate precum și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acesteia

Din verificarea categoriei de operațiuni „cheltuieli cu bunuri și servicii”, s-au mai constatat următoarele abateri, după cum urmează:

La data de 13.03.2018 Primăria Comunei Gârcina încheie Contractul de asistență juridică nr.333039/14049 cu Cabinet Avocat Tatomir Alina, având ca obiect „redactare acte și consultații juridice la cerere, consultații juridice la sediul primăriei Gârcina”, în valoare de 2000 lei pe lună, pe o perioadă de 12 luni cu reînnoire ulterioară, **anexa nr.84**.

- la data de 12.07.2019, Primăria Comunei Gârcina încheie Contractul de asistență juridică nr.394208, Cabinet Avocat Tatomir Alina, având ca obiect: „consultații juridice, acțiune pretenții Moldocor, reprezentare în instanță la Tribunalul Neamț, valabil până la data de 12.08.2019, în valoare de 4000 lei, **anexa nr.85** Tot la aceeași dată, se mai încheie alt contract de asistență juridică nr.394209, în valoare de 4000 de lei, pentru „studiu înscrișuri, reprezentare dosar nr.1065/103/2019”, valabil până la data de 13.08.2019, **anexa nr.86**

- la data de 30.10.2019, Primăria Comunei Gârcina încheie Contractul de asistență juridică nr.394243 în valoare de 4000 de lei, având ca obiect „reprezentare în instanță dosar nr.1960/103/2018” la Curtea de Apel Bacău, cu termen de valabilitate 04.11.2019, **anexa nr.87**

- la data de 25.06.2020 se încheie actul adițional nr.2/25.06.2020 la contractul de asistență juridică nr. 333039/14049/13.03.2018, prin care se modifică onorariul convenit de la 2000 lei lunar la 3000 lei lunar, **anexa nr.88**.

La data de 02.03.2018 Primăria Comunei Gârcina încheie Contractul de prestări servicii nr. 1384 cu PFA _____, având ca obiect „*prestarea de servicii de curățenie*” la sediul primăriei comunei Gârcina, prețul serviciilor prestate fiind de 2300 pe lună, **anexa nr.89**, contract încheiat până la data de 31.12.2018. La data de 03.05.2019, se încheie alt contract de prestări servicii nr.2923 între primăria comunei Gârcina și PFA _____ având același obiect de activitate, la un tarif majorat, de 2500 lei pe lună, contract valabil până la data de 31.12.2019, **anexa nr.90**. La data de 01.04.2020, primăria comunei Gârcina încheie contractul de prestări servicii nr.1948 cu același prestator de servicii, cu același obiect cu un nou tarif de 2800 lei pe lună, **anexa nr.91**.

Din analiza celor două contracte prezentate mai sus, s-a constatat că, de la un contract la altul și de la un an la altul, tarifele au fost majorate neavând la bază nicio fundamentare temeinic justificată și fără a se respecta principiul economicității.

Cauza care a generat aceste nereguli o reprezintă neurmărirea îndeaproape a modului de încheiere a contractelor de prestări servicii invocate mai sus, precum și funcționarea defectuoasă a formelor de control intern din cadrul instituției.

b) Actele normative încălcate:

➤ **Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale:**

- **art.14 alin. (3):** citat anterior la pctul. 4 de la cap. E;
- **art.51 alin. (3):** citat anterior la pctul. 4 de la cap. E;
- **art.54 alin. (5):** citat anterior la pctul. 4 de la cap. E.

➤ **O.G. nr.119/1999 privind controlul intern și controlul financiar preventiv:**

- **art.5 alin.(1):** citat anterior la pctul. 3 de la cap. E.

c) **Valoarea abaterii constatate** este de **12.700 lei** și reprezintă majorări de tarife fără a avea la bază o fundamentare temeinic justificată, după cum urmează:

-9.000 lei-majorări de tarife aferente contractelor de asistență juridică încheiate cu Cabinet Avocat Tatomir Alina, potrivit fișei furnizor, **anexa nr.92**

-3.700 lei-majorări de tarif aferent contractului de prestări servicii cu PFA _____, potrivit fișei furnizor, **anexa nr.93**.

d) Consecințele economico-financiare ale abaterii: inexistența preocupării pentru utilizarea eficientă a banului public și implicit pentru realizarea unei bune gestiuni financiare prin respectarea legislației în vigoare.

e) Persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențe:

➤ **domnul** _____, viceprimar cu atribuții de primar, în calitate de ordonator principal de credite, în temeiul prevederilor art. 22 alin. (1) din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale și ale art. 23 alin. (1) din același act normativ.

➤ **doamna** _____, în calitate de persoană cu atribuții financiar contabile, care a vizat pentru control financiar preventiv plățile, în temeiul art.10 din O.G. nr.119/1999, republicată, alin. (4) și (5).

În răspunsurile la Notele de relații solicitate, (**anexele 1,4**), atât domnul primar cât și doamna _____ afirmă că: „*vom lua masuri pentru fundamentarea temeinica si respectarea principiului economicitatii la incheierea de noi contracte de prestari servicii.*”

f) Punctul de vedere al conducerii entității auditate față de problemele rămase în divergență: În urma ședinței de conciliere cu reprezentanții entității verificate nu au rămas puncte divergente, ordonatorul principal de credite însușindu-și constatările echipei de audit.

g) Recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate, în vederea înlăturării deficiențelor consemnate în procesul verbal de constatare

Disponerea măsurilor în vederea intrării în legalitate în ceea ce privește modalitatea de încheiere a contractelor de prestări servicii.

9. Alte abateri privind angajarea, ordonantarea și plata cheltuielilor materiale

a) Descrierea abaterii de la legalitate și regularitate precum și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acesteia

La data de 18.02.2019 Primăria Comunei Gârcina încheie Contractul de prestări servicii nr.930 cu I.I Ciobanu Mariana în valoare de 4.500 lei pentru „servicii de expertiză tehnică și întocmirea documentației pentru avize și acorduri pentru proiectul „Modernizare și dotări grădiniță cu program redus Episcop Melchisedec Ștefănescu, sat Gârcina, comuna Gârcina județul Neamț”, **anexa nr.94**. Serviciile achiziționate au fost facturate cu Factura nr.18/21.02.2019 și decontate cu OP nr.131/22.02.2019, potrivit fișă furnizor, **anexa nr.95**.

Din verificarea efectuată, s-a constatat că expertiza tehnică a fost întocmită de S.C Ovi Provicons SRL, iar proiectul tehnic și detaliile de execuție au fost întocmite de SC Arte World Consulting SRL, fără a fi declarați ca subcontractanți, cu toate că, potrivit pct. 17 din contractul de prestări servicii „prestatorul are obligația în cazul în care părți din contract le subcontractează, de a încheia contracte cu subcontractanții desemnați, în aceleași condiții în care el a semnat contractul cu achizitorul...” **anexa nr.96, nr.97**

La data de 01.07.2019, Primăria Comunei Gârcina încheie Contractul de prestări servicii nr.4227 cu I.I Ciobanu Mariana în valoare de 15.000 lei pentru servicii de proiectare, întocmire expertiză tehnică, documentație tehnică pentru obținerea autorizației de construire, proiect tehnic (expertiza tehnică-3500 lei, D.T.A.C-2000 lei, proiect tehnic-8000 lei, verificare pe specialități-1500 lei) pentru obiectivul de investiție: „Îmbunătățirea infrastructurii educaționale pentru construirea unui grup sanitar cu acces din interior în cadrul școlii gimnaziale Episcop Melchisedec Ștefănescu, sat Gârcina, comuna Gârcina județul Neamț”, **anexa nr.98**. Serviciile achiziționate au fost facturate cu Factura nr.26 din 15.07.2019 în valoare de 15000 lei și decontate cu OP nr.554/17.07.2019 în valoare de 8000 lei, respectiv OP nr729/09.09.2019 în valoare de 7000 lei, potrivit fișei furnizor, **anexa nr.95**

Din verificarea efectuată, s-a constatat că expertiza tehnică a fost întocmită de S.C Ovi Provicons SRL, și de această dată fără a fi declarat ca subcontractant, și nu de , contrar prevederilor contractuale citate mai sus, **anexa nr.99**.

Cauza care a generat această abatere o reprezintă neurmărirea îndeaproape a derulării contractelor încheiate, precum și funcționarea defectuoasă a formelor de control intern din cadrul instituției.

b) Actele normative încălcate

➤ **Contractele de prestări servicii nr.930/18.02.2019 și nr.4227/01.07.2019**

- **pct.17** citat mai sus;

b) Actele normative încălcate:

➤ **Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale:**

- **art.14 alin. (3):** citat anterior la pctul. 4 de la cap. E;

- **art.51 alin. (3):** citat anterior la pctul. 4 de la cap. E;

- **art.54 alin. (5):** citat anterior la pctul. 4 de la cap. E.

➤ **O.G. nr.119/1999 privind controlul intern și controlul financiar preventiv:**

- **art.5 alin.(1):** citat anterior la pctul. 3 de la cap. E.

c) **Valoarea abaterii constatate** este de **8.000 lei**, decontarea unor servicii fără declararea subcontractanților, după cum urmează:

- 3.500 lei (plata expertizei tehnice pentru construirea unui grup sanitar cu acces din interior în cadrul școlii gimnaziale Episcop Melchisedec Ștefănescu, sat Gârcina);

-4.500 lei (plata expertizei tehnice și a documentației de avizare Modernizare și dotări grădiniță cu program redus Episcop Melchisedec Ștefănescu);

d) **Consecințele economico-financiare ale abaterii:** prin nedeclararea subcontractanților, există riscul dublării plăților efectuate.

e) **Persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențe:**

➤ **domnul** , viceprimar cu atribuții de primar, în calitate sa de ordonator principal de credite, în temeiul prevederilor art.22 alin. (1) din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale și ale art. 23 alin. (1) din același act normativ.

➤ **doamna** , în calitate de persoană cu atribuții financiar contabile, care a vizat pentru control financiar preventiv plățile, în temeiul art.10 din O.G. nr.119/1999, republicată, alin. (4) și (5).

În răspunsurile la Notele de relații solicitate, atât domnul primar cât și doamna afirmă că: „, *ca vom lua masuri pentru ca situatia sa nu se mai repete in cadrul contractelor raportat la eventualii subcontractanti*”, recunoscând abaterea constatată.

f) **Punctul de vedere al conducerii entității auditate față de problemele rămase în divergență:** În urma ședinței de conciliere cu reprezentanții entității verificate nu au rămas puncte divergente, ordonatorul principal de credite însușindu-și constatările echipei de audit.

g) **Recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate, în vederea înlăturării deficiențelor consemnate în procesul verbal de constatare:**

Disponerea măsurilor în vederea respectării prevederilor legale din domeniul achizițiilor publice și a decontării cheltuielilor, precum și pentru întocmirea unor proceduri clare de control și verificare a respectării acestora.

Disponerea măsurilor în vederea intrării în legalitate și implementarea unor proceduri clare de verificare pe verticală asupra controlului intern managerial.

10. Efectuarea de plăți pentru produse/lucrări/servicii neexecutate/nerecepționate/ în cantitatea facturată și plătită

a) **Descrierea erorii de la legalitate și regularitate precum și a cauzelor și împrejurărilor care au condus la apariția acesteia:**

La data de 06.11.2019 Primăria comunei Gârcina a încheiat cu SC Total Invest Plus SRL, Contractul de lucrări nr.6996, **anexa nr.6**, în valoare de 535.500 lei cu TVA inclus, având ca obiect: „*Lucrări de reparații drumuri prin îmbrăcare cu asfalt BADPC 22,4, cuprinzând scarificarea ușoară până la 5 cm, reprofilarea, așternerea cu repartizorul a mixturii asfaltice, îmbrăcare drum cu strat de bază BADPC 22,4 de 6 cm , compactarea stratului, semnalizarea rutieră pentru asigurarea circulației și transportul rutier al materialelor pe o distanță de 25 km.*”, fără a se specifica în mod clar locația unde vor fi efectuate lucrările.

Lucrarea a fost executată pe o suprafață de 5.000 mp pe strada Gârcinuța II, conform planului de situație atașat, **anexa nr.7**.

Prin Referatul de necesitate nr.7319/20.11.2019 s-a propus „*suplimentarea lucrărilor de întreținere și reparații a drumurilor din comuna Gârcina, județul Neamț*”, **anexa nr.8**, astfel că, la data de 20.11.2019, Primăria Comunei Gârcina încheie cu SC Total Invest Plus SRL Actul Adițional nr.1 la Contractul de reparații nr.6996/2019, **anexa nr.9**, prin care se majorează prețul convenit plătit executantului de către achizitor la valoarea de 563.774 lei cu TVA inclus (în plus cu 28.274 lei față de contractul inițial), fără a specifica și motivul majorării prețului. Din verificarea documentelor puse la dispoziție, s-a constatat că suplimentarea lucrărilor a fost efectuată pentru 264 mp, conform Notei de comandă suplimentară în valoare de 28.274 lei, cu TVA inclus.

Lucrările prezintă caracter de continuitate, astfel că, la data de 13.03.2020, Primăria comunei Gârcina a încheiat cu SC Total Invest Plus SRL, Contractul de lucrări nr.1645, **anexa nr.13**, în valoare de 535.500 lei cu TVA inclus având ca obiect: „*Lucrări de reparații drumuri prin îmbrăcare cu asfalt BADPC 22,4, cuprinzând scarificarea ușoară până la 5 cm, reprofilarea, așternerea cu repartizorul a mixturii asfaltice, îmbrăcare drum cu strat de bază BADPC 22,4 de 6 cm, compactarea stratului, semnalizarea rutieră pentru asigurarea circulației și transportul rutier al materialelor pe o distanță de 25 km.*”, fără a se specifica în mod clar nici de această dată locația unde vor fi efectuate lucrările.

Din recalcularea situațiilor de lucrări, potrivit normativului tehnic, s-a constatat că la articolul de deviz DA04B1 „*Scarificare mecanizată a platformei cu autogreder pe adancimea necesară, însă cel puțin 5 cm în împietruiri cu adunarea materialului în sul sau cordon*”, aferent suprafețelor asfaltate, de 5.000 mp, 264 mp, 1557 mp și 2500 mp, s-a decontat nejustificat o cantitate de 19,07 sute de metri cubi de scarificare. Modalitatea de calcul a acestor diferențe de cantități este prezentată în **anexele nr.100-103**.

Cauza care a condus la producerea erorii o constituie neverificarea situațiilor de lucrări înaintate la decontare.

b) Actele normative încălcate:

➤ **Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale:**

- **art.14 alin. (3):** citat anterior la pctul. 4 de la cap. E;
- **art.51 alin. (3):** citat anterior la pctul. 4 de la cap. E;
- **art.54 alin. (5):** citat anterior la pctul. 4 de la cap. E.

➤ **O.G. nr.119/1999 privind controlul intern și controlul financiar preventiv:**

- **art.5 alin.(1):** citat anterior la pctul. 3 de la cap. E.

c) Valoarea erorii este de **19.694,02 lei** și reprezintă cantități de lucrări neefectuate aferente articolului de deviz DA04B1 „*Scarificare mecanizată a platformei cu autogreder pe adancimea necesară*”, **anexele nr.100-103**.

d) Consecințele economico-financiare ale erorii constau în producerea unei pagube în valoare de **19.694,02 lei** la bugetul local.

e) Persoanele cu atribuții în domeniul în care s-au constatat deficiențe:

➤ **domnul** _____, viceprimar cu atribuții de primar, în calitate sa de ordonator principal de credite, în temeiul prevederilor art.22 alin. (1) din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale și ale art. 23 alin. (1) din același act normativ.

➤ **doamna** _____, în calitate de persoană cu atribuții financiar contabile, care a vizat pentru control financiar preventiv plățile, în temeiul art.10 din O.G. nr.119/1999, republicată, alin. (4) și (5).

În vederea clarificării împrejurărilor care au condus la producerea abaterii constatate s-au solicitat Note de relații, **anexele nr.1,4**

În răspunsurile la Notele de relații solicitate, atât domnul primar cât și doamna afirmă că: „, am dispus masuri pentru recuperarea acesteia. Anexam factura cu minus din partea executantului”

f) Măsurile luate în timpul controlului: în timpul misiunii de audit a fost prezentată Factura storno nr.111/31.07.2020 în sumă de 19.694,02 lei, **anexa nr.104.**

g) Punctul de vedere al conducerii entității auditate față de problemele rămase în divergență: În urma ședinței de conciliere cu reprezentanții entității verificate nu au rămas puncte divergente, ordonatorul principal de credite însușindu-și constatările echipei de audit.

h) Recomandările auditorilor publici externi cu privire la măsurile concrete ce se impun a fi luate, în vederea înlăturării deficiențelor consemnate în procesul verbal de constatare:

Disponerea măsurilor în vederea stabilirii întinderii și recuperării pagubei în sumă de 19.694,02 lei, cauzată de cantități de lucrări neefectuate aferente articolului de deviz DA04B1 „Scarificare mecanizată a platformei cu autogreder pe adancimea necesară”.

Disponerea măsurilor ce se impun în vederea diminuării angajamentului legal inițial încheiat cu valoarea prejudiciului constat determinat de eroarea de calcul.

Capitolul II

Constatări rezultate în urma acțiunii de audit efectuate la ordonatorul terțiar de credite, Școala Gimnazială ”Episcop Melchisedec Ștefănescu” conform Notei de constatare nr. 1490/30.07.2020, (anexa nr.105)

În temeiul articolului 260 din Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, s-a solicitat de la ordonatorul terțiar de credite, Școala Gimnazială ”Episcop Melchisedec Ștefănescu”, furnizarea de acte, documente și informații necesare pentru justificarea modului de fundamentare și utilizare a fondurilor publice de care a beneficiat în cursul anului 2019.

În urma verificării (prin sondaj) a situațiilor financiare ale ordonatorului terțiar de credite, a fost întocmită Nota de constatare nr. 1490/30.07.2020, rezultând următoarele:

1. Alte abateri privind reflectarea reală și exactă a operațiunilor financiar-contabile în bilanțurile contabile și conturile anuale de execuție bugetară

Prin aplicarea procedurilor de audit asupra eșantionului selectat din categoria de operațiuni reprezentată de plăți pentru bunuri și servicii, auditorii publici externi au identificat situații de nerespectare a principiului contabilității pe bază de angajamente. Astfel, în cursul exercițiului bugetar 2019 au fost înregistrate în evidența contabilă, odată cu efectuarea plății, facturi fiscale emise de diverși furnizori în anul 2018.

Astfel, se constată, de asemenea, faptul că soldul final nul al contului contabil 401 - ”Furnizori” evidențiat în bilanța contabilă de încheiere a exercițiului bugetar 2019 nu reflectă realitatea operațiunilor economico-financiare derulate de către entitatea auditată.

Cauzele și împrejurările care au condus la producerea abaterii descrise mai sus vizează nerespectarea prevederilor normelor metodologice aplicabile contabilității instituțiilor publice privind independența exercițiilor și momentul recunoașterii efectelor tranzacțiilor și a evenimentelor.

Valoarea abaterii pentru eșantionul verificat este de **1.926,88 lei**, reprezentând valoarea facturilor fiscale emise de furnizori în anul 2018 și înregistrate de entitate în evidența contabilă în anul 2019.

2. Nu s-au constituit și reținut garanțiile materiale/bănești persoanelor care îndeplinesc calitatea de gestionar, în cuantumul prevăzut de legislația în vigoare sau neconstituirea depozitelor la CEC sau băncile comerciale, pe seama entității la care persoana are calitatea de gestionar

În ceea ce privește asigurarea integrității patrimoniului – gestionarea și utilizarea mijloacelor materiale și bănești, în urma verificării documentelor puse la dispoziția echipei de audit s-a constatat faptul că în perioada supusă auditării nu a fost constituită garanția materială în cuantumul prevăzut de legislația aplicabilă în vigoare pentru personalul cu atribuții principale de serviciu legate de primirea, păstrarea și eliberarea de bunuri materiale, mijloace bănești sau oricare alte valori aflate în administrarea, folosința sau deținerea, chiar temporară, a entității publice.

În mod concret, ne referim la următoarele persoane:

- doamna _____, personal contractual, care, în conformitate cu prevederile Deciziei nr. 71/16.09.2019 emisă de directorul Școlii Gimnaziale "Episcop Melchisedec Ștefănescu", începând cu data de 01.09.2019 a preluat gestiunea de valori materiale a unității școlare;

- domnul _____, personal contractual, cadru didactic, care, în acord cu dispozițiile Deciziei nr. 66/19.06.2019, este numit responsabil pentru efectuarea operațiunilor de casă din cadrul instituției publice.

Cauzele și împrejurările care au condus la producerea abaterii de mai sus constau în neaplicarea corespunzătoare a prevederilor legale privind constituirea pe baza unor contracte încheiate în scris a garanțiilor materiale ale gestionarilor în cuantum de minim un salariu și maxim trei salarii tarifare.

Valoarea abaterii de la legalitate și regularitate este de **9.689 lei** și reprezintă valoarea cumulată a salariilor lunare brute la 31.12.2019 ale angajaților entității cu atribuții de gestionar, respectiv de efectuare a operațiunilor de casă.

*
* *

Prezentul Proces verbal de constatare, care conține împreună cu anexele un număr de _____ pagini, a fost întocmit în 2 exemplare și a fost înregistrat sub numărul 4371 din data de 05.08.2020 și la nr. 19 / 05.08.2020 din registrul unic de control la entitatea auditată. Din acestea un exemplar se lasă entității verificate, iar un exemplar se va restitui echipei de audit în termen de 5 zile calendaristice de la data înregistrării acestora la entitatea verificată sau de la data confirmării lor de primire.

Prin semnarea Procesului verbal de constatare, se recunoaște restituirea tuturor actelor și documentelor puse la dispoziție echipei de audit. Împotriva prezentului Proces verbal de constatare care reprezintă anexă a raportului de audit financiar pot fi formulate obiecții de către conducătorul entității în termen de 15 zile calendaristice de la data înregistrării actului la entitatea verificată sau de la data confirmării de primire a acestuia.

**Camera de Conturi Neamț,
Auditori publici externi**

**UAT Comuna Gârcina,
Viceprimar cu atribuții de primar,

Contabil,**