



MINISTERUL JUSTIȚIEI
AL REPUBLICII MOLDOVA

str. 31 August 1989, nr. 82
MD-2012, mun. Chișinău.
tel.: 0 22 23 47 95, fax: 0 22 23 47 97
www.justice.gov.md

24.08.17 nr. 03/9516
La nr. 15-04.360 din 06.07.2017

Ministerul Finanțelor

Referitor la examinarea proiectului de Lege privind auditul situațiilor financiare, comunicăm următoarele.

La art. 2 din proiect se va revedea lista definițiilor, prin excluderea definițiilor care nu definesc un conținut specific al noțiunilor. Astfel, termenii „entitate auditată”, „entitate de audit”, „stagiar” ș.a. au sensul comun evident pentru orice persoană. Prin urmare definirea acestor noțiuni este inutilă, or folosirea termenilor vizați nu suscită dubii de interpretare.

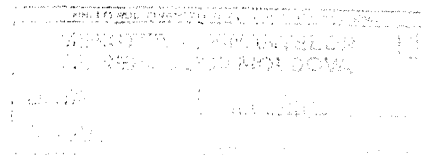
De ținut cont că, actul normativ nu este un dicționar, fapt pentru care nu este justificată definirea noțiunilor decât în cazul în care la momentul adoptării actului se știe cu certitudine că, un termen este pasibil de mai multe interpretări și se optează pentru o anumită interpretare. Trebuie de avut în vedere că, lista lungă de definiții în actele internaționale se datorează faptului că, în diferite țări noțiunile au sens diferit.

La expunerea art. 4 alin. (2) lit. f), privind recunoașterea și echivalarea diplomei de studii superioare de Ministerul Educației, se va ține cont că, prin *Hotărârea Parlamentului nr. 189 din 21 iulie 2017 privind aprobarea listei ministerelor*, Ministerul Culturii a preluat domeniile de activitate ale Ministerului Educației, ale Ministerului Tineretului și Sportului și domeniul de cercetare al Academiei de Științe a Moldovei, cu modificarea denumirii în Ministerul Educației, Culturii și Cercetării.

La art. 4 alin. (3) lit. i) și j) din proiect, nu este clar de ce dacă se prezintă certificatul internațional de calificare din domeniul contabilității și auditului legalizat este necesar să fie prezentată și confirmarea certificatului internațional de calificare din domeniul contabilității și auditului eliberată de același organ.

În redacția art. 5 alin. (1) urmează a fi reformulate cuvintele „pe lângă” utilizate în contextul „Comisia de certificare a auditorilor pe lângă Consiliul de supraveghere publică a auditului”, deoarece acestea nu exprimă cu certitudine statutul juridic al comisiei.

La art. 5 alin. (3) lit. e), menționăm că, legislația civilă și comercială, include legislația privind societățile comerciale. În acest sens, la lit. e) sbp. 3) urmează a fi exclusă.



La art. 5 alin. (8), pentru asigurarea respectării principiului legalității, se va indica autoritatea competentă de aprobarea Regulamentului cu privire la certificarea auditorilor.

La art. 6 alin. (1), referitor la actele prezentate pentru înregistrarea în Registrul public al auditorilor, considerăm necesar completarea acestei liste cu actul de confirmare susținerea examenului pentru obținerea calificării profesionale a auditorului eliberat de Comisia de certificare a auditorilor (certificatul de calificare al auditorului).

La art. 7 alin. (1), pentru claritate, se va indica autoritatea care ține Registrul public al auditorilor. Obiecția este valabilă și pentru art. 10 alin. (1) în privința Registrului public al entităților de audit.

În privința instituirii registrului public al auditorilor (art. 7) și registrului public al entităților de audit (art. 10), atragem atenția asupra necesității respectării prevederilor *Legii nr. 71-XVI din 22 martie 2007 cu privire la registre* (cu precădere art. 26), potrivit cărora ținerea electronică a registrului se realizează prin intermediul constituirii resursei informaționale care reprezintă ansamblul obiectelor informaționale, cu utilizarea sistemului informațional automatizat corespunzător.

Formularea dispoziției art. 9 alin. (1) se va revizui în scopul asigurării unei expuneri coerente și respectării sintaxei propoziției.

La art. 13 alin. (1) lit. a), privind situația suspendării activității auditorului de către Consiliul de supraveghere publică, în cazul deținerii unei funcții publice incompatibile cu efectuarea auditului, *din data înștiințării*, menționăm că, suspendarea, de regulă, operează din data survenirii incompatibilității sau constatării acesteia. Având în vedere că, în condițiile art. 13 alin. (2) din proiect, înștiințarea despre apariția situației de incompatibilitate o face doar auditorul, există riscul imposibilității Consiliului de supraveghere publică să efectueze suspendarea din cauza neînștiințării acestuia de către auditor. Or, suspendarea activității auditorului trebuie să intervină în condițiile legii, fără să depindă de discreția auditorului a cărui activitate urmează a fi suspendată.

Condiția prevăzută la art. 13 alin. (1) lit. c), privind suspendarea activității auditorului în cazul sancționării acestuia prin retragerea certificatului de calificare a auditorului, este nejudicioasă, căci retragerea certificatului nu este o situație temporară. Prin urmare, retragerea certificatului conduce la încetarea activității auditorului, dar nu la suspendarea acesteia. Formulăm această observație și la art. 16 alin. (1) lit. b) privind suspendarea activității entității de audit.

La art. 17 lit. c), referitor la încetarea activității entității de audit ca urmare a sancționării în baza art. 42 din proiect, menționăm că, nu este justificat ca activitatea entității să înceteze ca urmare a oricărei sancțiuni stipulate la art. 42 (avertisment, mustrare ș.a.). În acest sens, trebuie să se respecte proporționalitatea între interesul protejat și sancțiunea aplicată, consecințele survenite.

Art. 20 urmează a fi exclus, deoarece prevederile acestuia țin de domeniul codului de etică.

La art. 21 alin. (2), (3) lit. a), necesită reformulat textul eronat „proprietarii entității de audit” și cuvântul „proprietar”, deoarece persoanele juridice nu au proprietari, ci fondatori (asociați, acționari, membri).

La art. 21 alin. (3) lit. a), întru corectitudinea exprimării, cuvântul „entitatea” urmează a fi substituit cu cuvintele „activitatea entității”.

La art. 21, alin. (4) urmează a fi exclus, deoarece dublează prevederile alin. (1) și (2) ale aceluiași articol.

La art. 21, prevederile alin. (6) sunt ambigue și urmează a fi revizuite, deoarece nu este clar ce se înțelege prin „condiționări sau alte eventualități neprevăzute”.

La art. 24 alin. (2), acronimul „etc.” urmează a fi exclus, deoarece semnificația acestuia este periculoasă sub aspect de interpretare extensivă.

La art. 25 alin. (1), redacția lit. b) urmează a fi reformulată datorită faptului că, la art. 27 alin. (4) nu sunt enumerate careva documente.

La art. 26, alin. (4) este inutil și urmează a fi exclus.

La art. 27 alin. (1), cuvintele „în temeiul contractelor care nu sunt de audit” urmează a fi excluse, deoarece rezultă că, orice altă imixtiune în procesul de selectare și confirmare a entității de audit se permite, cu excepția celor în temeiul contractelor care nu sunt de audit.

La art. 28 alin. (1), cuvintele „nemodificată sau” urmează a fi excluse, deoarece dacă opinia poate fi modificată, implicit auditorul poate și să nu-și modifice opinia. De asemenea, considerăm necesar substituirea cuvântului „contrară” cu cuvântul „separată”. Totodată, urmează a fi reformulat alin. (1), deoarece „imposibilitatea exprimării unei opinii” nu poate constitui opinia auditorului.

La art. 31 alin. (1), prevederile de la lit. g) nu reprezintă o obligație, ci o interdicție pentru auditor.

La art. 35 alin. (2), lit. a) se va revizui, ținându-se cont de faptul că, competența de a adopta acte normative departamentale trebuie formulată prin specificarea concretă a obiectului de reglementare a actelor departamentale ce urmează a fi aprobate. Pentru a se evita riscul unor interpretări abuzive, nu se admite să se folosească formulări generale, care nu ar permite să se determine exact obiectul respectivelor acte. De asemenea, la alin. (2), lit. e) urmează a fi exclusă, deoarece potrivit art. 34, organul de reglementare în domeniul auditului este Ministerul Finanțelor.

La art. 36 alin. (1), referitor la utilizarea în continuare pentru Consiliul de supraveghere publică a auditului a denumirii prescurtate, considerăm necesar ca mențiunea respectivă să se regăsească în textul proiectului la prima indicare a consiliului respectiv, prin prisma faptului că, exprimarea prin abrevieri a unor

denumiri sau termeni se poate face numai după explicarea lor în text, la prima folosire. Obiecție valabilă și pentru art. 38 din proiect.

La art. 39 alin. (4), referitor la posibilitatea indexării plăților anuale pentru raportul auditorului stabilite de lege la decizia Comitetului, menționăm că, o dată ce cuantumul plăților au fost stabilite prin lege, doar prin modificarea legii acestea pot fi modificate. Totodată, Comitetul poate veni cu propuneri de modificare, dar Comitetul nu poate decide modificarea acestor plăți. De asemenea, proiectul de lege poate fi completat cu o prevedere privind indexarea plăților respective cu un anumit indice, iar eventual Comitetul formal să calculeze și să anunțe despre noul cuantum al plăților.

La art. 42 alin. (1), menționăm că, Consiliul nu stabilește sancțiuni, sancțiunile sunt stabilite prin lege.

La art. 42 alin. (2) lit. a) și b) definiția noțiunilor avertisment scris și muștrare urmează a se regăsi la noțiuni (art. 2), fie se va opta pentru reformularea dispozițiilor respective sub aspect normativ.

La art. 42 alin. (3) lit. b), textul „exprimarea unei opinii necorespunzătoare în raportul auditorului” necesită reformulat în scopul precizării în baza căror criterii opinia poate fi considerată necorespunzătoare.

La art. 43 alin. (1) menționăm că, contestarea sancțiunii aplicate auditorului sau entității de audit la organul emitent nu poate fi alternativă. Astfel, urmează a se opta fie pe instituirea obligației de a contesta sancțiunea aplicată la organul emitent și apoi în instanța de judecată sau doar direct în instanță. Conceptual este inadmisibil ca două organe să fie concomitent competente de a examina contestațiile cu același obiect. La alin. (2) al aceluiași articol se va ține cont că, sancțiunile nu se publică ci doar actele prin care acestea au fost dispuse, iar executarea acestora nu poate fi efectuată fără un control judiciar.

Prevederile art. 47 alin. (3) urmează a fi revizuite, deoarece este defectuoasă utilizarea formulei „din alte surse aflate la dispoziția entității de audit”. Mai mult, este conceptual greșită mențiunea precum că, pagubele materiale cauzate se repară din contul despăgubirilor de asigurare, deoarece aceste surse nu se află la dispoziția auditorului/entității de audit. Totodată, propunem examinarea oportunității de a stabili că, prejudiciul se repară de către asigurator în primul rînd și subsidiar de către auditor/entitatea de audit.

Clauza de armonizare expusă la art. 49 din proiect nu ține de obiectul dispozițiilor finale și tranzitorii, aceasta în conformitate cu pct. 16 din *Regulamentul privind mecanismul de armonizare a legislației Republicii Moldova cu legislația comunitară, aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr. 1345 din 24 noiembrie 2006* urmează a se regăsi după partea introductivă a proiectului.

La art. 51 menționăm că, prevederile alin. (4), privind intrarea în vigoare a dispozițiilor ce se referă la activitatea Consiliului de supraveghere publică a auditului (art. 36-38), urmează a se regăsi la art. 50 din proiect, ce stabilește

modalitatea de intrare în vigoare a noilor reglementări în ansamblu și corelarea acestora cu cele din actele legislative preexistente. Totodată, pentru rigoare normativă, cuvintele „se pun în aplicare” de la alin. (4) se vor substitui cu cuvintele „intră în vigoare”.

La art. 51 alin. (7), se va ține cont de faptul că, licența constituie, în funcție de faptul dacă deținătorul licenței are o „speranță rezonabilă și legitimă în privința valabilității în timp a licenței și a posibilității de a continua să obțină beneficii din exercitarea unei activități în baza acestei licențe”, un bun în sensul articolului 1 din Primul Protocol adițional la Convenția Europeană pentru Apărarea Drepturilor Omului și a Libertăților Fundamentale. Potrivit jurisprudenței CtEDO încetarea valabilității unei licențe prin care se permitea crearea unei afaceri, constituie o interferență în dreptul de a se bucura de proprietate, care este garantat de articolul 1 din Primul Protocol (a se vedea: *TreTraktörerAktiebolag v. Sweden*, Seria A nr. 159, § 55, 7 iulie 1989; *Rosenzweigand Bonded Warehouses Ltd. v. Poland*, nr. 51728/99, § 48, 28 iulie 2005, *Bimer SA v. Moldova*, nr. 15084/03, § 49, 10 iulie 2007).

La art. 51 alin. (9), cuvântul „După” propunem a fi substituit cu cuvintele „În termen de”. Or, autorul proiectului nu argumentează în nota informativă, necesitatea expirării unui termen (în proiect - 2 ani din data intrării în vigoare a legii) pentru ca Consiliul de supraveghere publică a auditului să elaboreze recomandări privind ameliorarea sistemului de instruire profesională continuă a auditorilor, precum și să includă în procesul de certificare a auditorilor opțional disciplinele privind obținerea calificării profesionale.

Sub aspectul respectării rigorilor de tehnică legislativă, din cuprinsul art. 2 alin. (1) lit. a), art. 4 alin. (3) lit. i), j), art. 22 alin. (3) lit. d), art. 27 alin. (7), art. 28 alin. (3) lit. a), art. 31 alin. (1) lit. a), alin. (2) lit. a), h), art. 32 lit. a), c), art. 39 alin. (1), alin. (3) lit. k), m), alin. (6), art. 43 alin. (1), art. 46 alin. (2), art. 51 alin. (1) lit. a) și alte prevederi similare se vor exclude cuvintele „în vigoare”, acestea fiind de prisos.

Viceministru



Nicolae EȘANU