

10 Ianuarie 2007, nr. 143

RAPORT DE EXPERTIZĂ

la proiectul Legii privind activitatea de audit

(înregistrat în Parlament cu numărul 4839 din 20 Decembrie 2006)

În temeiul Concepției de cooperare dintre Parlament și societatea civilă, aprobată prin Hotărîrea Parlamentului nr.373-XVI din 29 decembrie 2005, Centrul de Analiză și Prevenire a Corupției prezintă raportul de expertiză a coruptibilității proiectului Legii privind activitatea de audit.

Evaluarea generală

1. Autor al inițiativei legislative este Guvernul RM, autor nemijlocit - Ministerul Finanțelor, ceea ce corespunde art. 73 din Constituție și art. 44 din Regulamentul Parlamentului.

2. Categoria actului legislativ propus este lege organică, ceea ce nu corespunde art.72 din Constituție și art. 6-11, 27, 35 și 39 din Legea privind actele legislative, nr.780-XV din 27.12.2001. În opinia noastră proiectul Legii nu se referă la categoria legilor organice, în cazul în care domeniul reglementat de proiect nu este inclus în lista prevăzută expres la alineatul (3) articolul 72 din Constituție, precum și nu este prevăzut în lista domeniilor stabilite de alin. (3) art.9 din Legea privind actele legislative, nr. 780-XV din 27.12.2001, care, în esență, reprezintă o dezvoltare a normelor constituționale, specificate mai sus.

Considerăm că legea respectivă trebuie să fie calificată drept o lege ordinară, în corespundere cu prevederile alineatului (4) al articolului 72 din Legea Supremă.

Elaborarea proiectului de lege este prevăzută expres în p.20 al Părții I al Programului legislativ pentru anii 2005-2009 (HP nr.300-XVI din 24.11.2005), elaborarea acestei legi fiind pusă în seama Ministerului Finanțelor pînă în trimestrul IV al anului 2006. În același timp, Planul de acțiuni pentru realizarea Programului de activitate a Guvernului pe anii 2005-2009 (HG nr.790 din 01.08.2005) prevede în p.257 elaborarea legii cu privire la audit (redacție nouă), pusă în seama Ministerului Finanțelor pentru anul 2006.

3. Scopul promovării proiectului. În privința corespunderii proiectului de act legislativ cerințelor art.20 ale Legii nr.780/2001- fundamentarea proiectului de act legislativ prin întocmirea unei note informative. Proiectul nu corespunde acestei cerințe a Legii nr.780/2001, motiv din care nu sînt clare condițiile care au determinat necesitatea lui și scopul pe care îl urmărește, nu sînt evidențiate elementele noi în comparație cu Legea nr.729-XIII cu privire la activitatea de audit, nu sînt făcute referințe la reglementările comunitare.

Evaluînd impactul anti-corupție al noilor reglementări, am stabilit că proiectul legii introduce reglementări noi, conceptul cărora este lăudabil din punctul de vedere al rolului anti-corupțional și de transparență pe care intenționează să-l introducă. În acest sens, menționăm garantarea independenței auditorilor, confidențialității și asigurarea calității activității de audit. Totuși, formulările utilizate pentru definirea acestor principii fac foarte fragilă posibilitatea reală de implementare a lor. Mai mult ca atît, se creează impresia că aceste prevederi urmăresc doar formal scopurile anunțate, iar în realitate creează toate premisele posibile unei aplicări coruptibile a prevederilor respective. A se vedea în acest sens, comentariile făcute mai jos la art.11-14.

Fundamentarea proiectului

4. Nota informativă a proiectului de act legislativ supus expertizei nu este plasată pe site-ul Parlamentului.

Considerăm că în acest fel Parlamentul nu respectă principiul transparenței procesului legislativ și principiile de cooperare cu societatea civilă.

5. Respectarea termenului de cooperare cu societatea civilă

6. Suficiența argumentării. În lipsa publicării note informative, este dificil de a comenta suficiența argumentării conținute în ea.

7. Compatibilitatea cu legislația comunitară și alte standarde internaționale. Potrivit lit. c) a articolului 20 al Legii 780/2001 privind actele legislative, nota informativă trebuie să includă referințe la reglementările corespondente ale legislației comunitare și nivelul compatibilității proiectului de act legislativ cu reglementările în cauză.

În privința corespunderii proiectului de act legislativ cerințelor Legii nr.780/2001 art.13(3) - întemeierea soluțiilor actului legislativ pe prevederile legislației comunitare și art.17(3) - studierea legislației comunitare și elaborarea propunerilor de asigurare a compatibilității proiectului de act legislativ cu legislația comunitară. În linii mari, proiectul legii corespunde rigorilor comunitare în domeniul auditului, în special, în ceea ce privește principiile independenței auditorului, confidențialității, cerințele față de calificarea auditorului și susținerea examenului de calificare, entitățile de interes public, controlul calității lucrărilor de audit etc. Menționăm că reglementările comunitare sînt mult mai cuprinzătoare. În acest sens, proiectul legii a fost comparat cu prevederile următoarelor documente europene:

- Directiva 2006/43/EC a Parlamentului și Consiliului din 17 mai 2006 cu privire la auditul obligatoriu a rapoartelor financiare anuale și a rapoartelor financiare consolidate, care modifică Directivele Consiliului 78/660/EEC și 83/349/EEC, și abrogă Directiva Consiliului 84/253/EEC;
- Recomandarea 2002/590/EC a Comisiei din 16 mai 2002 despre independența auditorilor în UE: set de principii fundamentale (comunicată ca document cu numărul C(2002)1873);
- Recomandarea 2001/256/EC a Comisiei din 15 noiembrie 2000 despre asigurarea calității lucrărilor de audit în UE: cerințe minime (comunicată ca document cu numărul C(2000)3304);

Principalele neconcordanțe ale prevederilor proiectului în raport cu legislația comunitară sînt expuse în obiecțiile formulate la art. 3, 11, 12, 21.

8. Fundamentarea economico-financiară. Potrivit lit. d) a art.20 din Legea 780/2001 privind actele legislative, nota informativă trebuie să conțină informații privind „fundamentarea economico-financiară în cazul în care realizarea noilor reglementări necesită cheltuieli financiare și de altă natură”. Potrivit art.47 alin.(6) din Regulamentul Parlamentului, În cazul în care realizarea noilor reglementări necesită cheltuieli financiare, materiale și de altă natură, se anexează fundamentarea economico-financiară. Proiectul propune înființarea unui Consiliu de supraveghere a activității de audit (9 membri), precum și a unei Comisii de control și verificare pe lângă acesta (4 membri), membrii căreia urmează a fi remunerați potrivit art.33 (5) și (7), însă, în lipsa notei informative, fundamentarea economică-financiară a acestor cheltuieli rămîne obscură.

Evaluarea de fond a coruptibilității

9. Stabilirea și promovarea unor interese/beneficii. Din textul proiectului nu rezultă stabilirea și promovarea expresă a unor interese/beneficii de grup sau individuale, necorelate/contrare interesului public general.

10. Prejudicii aduse prin aplicarea actului. Proiectul mai prevede schimbarea organizării curente a activității de audit, de la orice formă juridică de organizare, în condițiile legii cu privire la antreprenoriat și întreprinderi, la organizarea doar în anumite forme strict determinate (art.6(1)). Impactul acestei prevederi

se va răsfrînge, potrivit art.42, doar asupra subiecților antreprenoriatului care practică această activitate. Lipsa notei informative care ar clarifica necesitatea de introducere a unor schimbări împovărătoare pentru subiecții privați trezește mari suspiciuni referitor la potențialul sporit de coruptibilitate a acestei norme (a se vedea comentariul la art.6(1) de mai jos).

11. Compatibilitatea proiectului cu prevederile legislației naționale. Auditul este un domeniu îngust care are o reglementare normativă foarte detaliată, pe lîngă prevederile propuse a fi introduse în proiectul actului legislativ examinat. Proiectul abundă de norme de trimitere la standardele activității și eticii profesionale, alte legi. De cele mai multe ori, însă, normele de trimitere sînt vagi, proiectul limitîndu-se la "legislația" sau "actele normative" "în vigoare". În acest mod, sînt stabilite drepturi, obligații, temeuri pentru anumite acțiuni și consecințe, excepții. Proiectul conține 35 de norme de trimitere în alb care, raportate la totalul de 44 de articole ale proiectului de act legislativ, constituie 80% din toate articolele. Asemenea trimiteri poartă o încărcătură puternică de eventuală coruptibilitate și subminează potențialul viitor de implementare eficientă a legii.

12. Formularea lingvistică a prevederilor proiectului. Proiectul legii privind activitatea de audit este susceptibil de îmbunătățiri ulterioare pentru a fi adus în corespundere cu exigențele art.19 al Legii nr.780/2001. Ex.:

- utilizarea greșită în art.12(5) a termenului de "condiționalitate", în loc de "condiție" sau "condiționare".
- folosirea exprimării incorecte în art.21(6) "organele abilitate respective".
- lipsa coerenței dintre prevederile proiectului actului legislativ se remarcă în multe cazuri (a se vedea tabelul prezentat la p.11).

13. Reglementarea activității autorităților publice. Proiectul nu stabilește atribuții ale autorităților publice, nici proceduri administrative noi sau alte chestiuni vizînd activitatea acestora.

14. Analiza detaliată a prevederilor potențial coruptibile.

	Articol	Text	Obiecția	Elemente de coruptibilitate și alte riscuri	Recomandarea
1	Art.3 lit.a) și Art.7	<p>Art.3 lit.a):</p> <p>"În contextul prezentei legi următoarele noțiuni semnifică:</p> <p>a) activitate de audit - proceduri efectuate în procesul exercitării auditului și serviciilor conexe stabilite de actele normative în vigoare;"</p> <p>Art.7:</p> <p>"(1) Societatea de audit,</p>	<p>Art.3 definind "activitatea de audit" prevede "servicii conexe stabilite de actele normative în vigoare"</p> <p>Art.7 prevede "serviciile prestate de societatea de audit, auditorul-întreprinzător individual" și conține o listă imperativă a serviciilor de audit și conexe.</p> <p>Art.3 prevede posibilitatea reglementării serviciilor conexe auditului și de alte acte normative, pe cînd în art.7 le enumără expres și stabilește că nu pot fi desfășurate alte servicii decît cele prevăzute în lista din acest articol.</p>	<p>Coruptibilitate</p> <p>Norme de trimitere</p> <p>Concurența normelor de drept</p>	<p>Înlocuirea în art.3 a textului "servicii conexe stabilite de actele normative în vigoare" cu "servicii conexe prevăzute în art.7".</p>
2	Art.3 lit.b)	<p>b) audit - examinare independentă, stabilită prin prezenta lege, a rapoartelor financiare anuale, rapoartelor anuale consolidate și/sau a altor informații aferente acestora ale entității auditate, în scopul exprimării opiniei profesionale a auditorului privind corespunderea acestor rapoarte</p>	<p>Definește "auditul" ca "examinare independentă ... a rapoartelor financiare anuale, a rapoartelor financiare consolidate și/sau a altor informații aferente acestora ale entității auditate...". Nu sînt clare exact documentele care trebuie prezentate pentru audit, cu atît mai mult ca "alte informații" nu se includ în definiția comunitară a auditului.</p> <p>Directiva 2006/43/EC a Parlamentului și Consiliului din 17 mai 2006 definește "auditul obligatoriu" ca "audit al raportul financiar anual și</p>	<p>Coruptibilitate</p> <p>Lacune de drept</p>	<p>Excluderea, explicarea sau exemplificarea expresiei "și/sau a altor informații aferente acestora".</p>

		și/sau a informațiilor aferente, sub toate aspectele semnificative, criteriilor stabilite de actele normative în vigoare și/sau altor cerințe înaintate față de aceste rapoarte;	raportului financiar consolidat", nu cere și/sau alte informații aferente acestora.		
3	Art.3 lit.d)	d) entitate de interes public - entitate care are o importanță semnificativă pentru public datorită domeniului (tipului) de activitate, mărimii sau numărului de angajați, clienți și reprezintă o instituție financiară, un fond de investiții, o companie de asigurări, un fond nestatal de pensii, o societate pe acțiuni care se cotează la bursa de valori a Republicii Moldova, precum și alte entități care dețin o poziție dominantă pe piață, depășind limitele a două din următoarele trei criterii pentru ultimele două perioade consecutive de gestiune precedentă: 1) totalul veniturilor - 120 mil. lei; 2) totalul bilanțului contabil - 60 mil. lei; 3) numărul mediu scriptic al personalului în perioada de gestiune - 500 de persoane;	Definește "entitatea de interes public" ca o "entitate care are o importanță semnificativă pentru public...". Formulare careva determina dificultăți de interpretare a înțelesului expresiei de "importanță semnificativă".	Coruptibilitate Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive	Înlocuirea formulării "entitate care are o importanță semnificativă pentru public..." cu "entitate importantă pentru public".
4	Art.3 lit.h)	h) societate de audit , - subiect al activității de întreprinzător, înregistrat în conformitate cu legislația în vigoare, care deține licență pentru desfășurarea activității de audit;	Definind "societatea de audit, auditorul-întreprinzător individual" stabilește că acest subiect urmează a fi " înregistrat în conformitate cu legislația în vigoare ".	Coruptibilitate Norme de trimitere	Specificarea înregistrării subiectului care desfășoară activitatea de audit potrivit legislației civile și a legii speciale în domeniu.
5	Art.3 lit.k)	k) standarde de audit - Standarde Internaționale de Audit, aprobate de către Consiliul pentru Standardele Internaționale de Audit și Asigurare și Standardele Naționale de Audit;	Definind "standardele de audit", menționează standarde naționale și internaționale, stabilind că Standardele Internaționale de Audit (SIA) sînt aprobate de Consiliul pentru Standarde Internaționale. Nu este clară autoritatea care aprobă Standardele Naționale de Audit (SNA) . Nu se menționează pe lângă care APC funcționează Consiliul pentru Standarde Internaționale .	Coruptibilitate Lacune de drept Nedeterminarea AP responsabile/subiectului la care se referă prevederea	Indicarea autorității care aprobă SNA. Indicarea APC pe lângă care activează aceste autorități.
6	Art.5(2) lit.b)	Prevede că auditul obligatoriu se efectuează și " în alte cazuri prevăzute de	Trimitere abuzivă la legislația în vigoare.	Coruptibilitate Norme de trimitere	Specificarea altor cazuri în care mai poate fi efectuat auditul obligatoriu sau

		legislația în vigoare			excluderea acestei prevederi.
7	Art.6(1)	(1) Societatea de audit poate fi constituită sub formă de societate cu răspundere limitată sau societate pe acțiuni de tip închis. Majoritatea valorii aporturilor în capitalul social al societății de audit aparține auditorilor și/sau societăților de audit rezidente sau nerezidente.	<p>Limitează desfășurarea activității de audit doar în forma juridică de organizare de întreprinzător individual, SRL și SA de tip închis. Legea 729-XIII "cu privire la activitatea de audit" nu conține limitări ale formei de organizare juridică a activității date.</p> <p>Nu sînt clare motivele care impun introducerea unor asemenea modificări, cheltuielile de implementare ale cărora urmează a fi suportate de către firmele de audit organizate actualmente sub o altă formă. În aceste condiții, ele s-ar putea vedea nevoite să se alipească firmelor de audit deja organizate conform cerințelor proiectului, să se lichideze sau să suporte cheltuieli de reorganizare. Astfel, prevederile proiectului par a fi convenabile doar anumitor subiecți ai antreprenoriatului de pe piața serviciilor de audit</p> <p>În lipsa unei note informative de însoțire a proiectului, autorii dau dovadă de lipsă de transparență prin faptul că nu indică cine urmărește avantajul unor asemenea schimbări, cu atât mai mult că acestea nu reprezintă așteptări ale legislației comunitare, nu estimează cerul de subiecți care urmează să suporte cheltuielile de modificare a legislației și nici alte consecințe.</p>	Coruptibilitate Promovarea intereselor contrar interesului public	Explicarea într-o notă informativă a necesității de introducere a unor asemenea schimbări în legislație sau menținerea situației actuale în ceea ce privește forma juridică de organizare a activității de audit.
8	Art.6(4)	Prevede că societatea de audit respectă principiile ... activității de audit, "în conformitate cu standardele de audit și actele normative în vigoare" .	Trimitere abuzivă la legislația în vigoare.	Coruptibilitate Norme de trimitere	Precizarea actelor normative.
9	Art.7(1) lit.n)	(1) Societatea de audit, n) alte servicii care necesită cunoștințe în domeniul contabilității, auditului sau disciplinelor înrudite, cu condiția respectării principiului independenței și a principiilor fundamentale ale activității de audit prevăzute la articolul 4 al prezentei legi.	<p>Ultimul punct din lista serviciilor care pot fi prestate de societățile de audit și auditorii-întreprinzători individuali este formulat ca "alte servicii care necesită cunoștințe în domeniul ... disciplinelor înrudite...". Această exprimare este prea vagă și susceptibilă de interpretări abuzive care poate submina principiul independenței și obiectivității auditorului.</p> <p>Formularea pare a fi echilibrată de " condiția respectării principiului independenței și a principiilor fundamentale ale activității de audit ...", dar este greu de închipuit că va funcționa în practică.</p>	Coruptibilitate Atribuții care admit derogări și interpretări abuzive Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive	Excluderea sau concretizarea "altor servicii" prevăzute de această normă.
10	Art.8(2) și (3)	(2) Relațiile dintre societatea de audit, (3) Contractul de exercitare a auditului se încheie în formă scrisă și, pe lângă cerințele prevăzute de legislația în vigoare,	Prescrie întocmirea contractului de exercitare a auditului "conform legislației Republicii Moldova" și alte cerințe de încheiere a lui "pe lângă cerințele prevăzute de legislația în vigoare" .	Coruptibilitate Norme de trimitere	Precizarea domeniului legislației la care se face trimitere, de ex.: "conform legislației civile" sau "conform Codului civil"

		trebuie să conțină obiectivul și sfera de aplicare a auditului.			
11	Art.9	<p>(1) Raportul auditorului trebuie să conțină opinia auditorului clar exprimată, în formă scrisă, privind veridicitatea rapoartelor financiare în ansamblu ale entității auditate. Opinia auditorului poate fi fără mențiuni, cu mențiuni, adversă sau, în cazul în care auditorul nu poate exprima o opinie de audit - refuz de exprimare a opiniei.</p> <p>(2) Raportul auditorului trebuie să corespundă cerințelor standardelor de audit aplicate de auditor și să conțină elementele fundamentale în următoarea succesiune:</p> <p>a) titlul;</p> <p>b) destinatarul;</p> <p>c) partea introductivă, inclusiv:</p> <ul style="list-style-type: none"> - enumerarea rapoartelor financiare auditate; - afirmația referitoare la divizarea responsabilității conducerii entității auditate și auditorului; <p>d) identificarea sferei de aplicare a auditului, inclusiv:</p> <ul style="list-style-type: none"> - referința la standardele sau practica de audit aplicate; - descrierea lucrărilor exercitate de auditor; <p>e) paragraful care conține opinia auditorului asupra rapoartelor financiare;</p> <p>f) data întocmirii raportului;</p> <p>g) adresa și datele licenței societății de audit,</p> <p>h) numele, prenumele, datele certificatului de calificare, semnătura auditorului responsabil, care desfășoară activitatea</p>	Reglementează raportul auditorului. Alin.(3) prevede nulitatea acestui raport în cazul încălcării restricțiilor cu privire la independența auditorului, prevăzute în art.12(4). Nu este clar cine poate invoca, declara această nulitate și care sînt efectele ei.	Coruptibilitate Nedeterminarea AP responsabile/subiectului la care se referă prevederea Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive Normă ineficientă	Concretizarea subiectului în drept să invoce și în drept să constate nulitatea raportului auditorului. Precizarea efectelor declarării nulității, ex.: auditul repetat suportat de subiectul care s-a făcut vinovat de încălcarea independenței auditorului, dacă auditorul însăși poate fi culpabil de admitere imixtiunii în activitatea sa etc.

		<p>în numele societății de audit,</p> <p>(3) În cazul încălcării restricțiilor prevăzute la alineatul (4) din articolul 12 al prezentei legi, raportul auditorului se consideră nul.</p>			
12	Art.10(3)	<p>Prevede "Repararea pagubelor materiale cauzate entităților auditate, solicitantului auditului conform articolului 38 al prezentei legi se efectuează din ... alte surse aflate la dispoziția societății de audit,</p> <p>conform legislației în vigoare".</p>	<p>Trimiterea la prevederile art.38: auditorul poartă răspundere pentru opinia formulată în raportul de audit, iar societatea de audit, auditorul-întreprinzător individual poartă răspundere în fața entității auditate, solicitantului auditului conform legislației în vigoare.</p> <p>Deși aparent art.10(3) face o trimitere concretă la un alt articol din lege, articolul la care face trimitere la rîndul său face o trimitere în alb.</p>	<p>Coruptibilitate Norme de trimitere Normă ineficientă</p>	<p>Precizarea domeniului legislației la care se face trimitere, de ex.: "conform legislației civile" sau "conform Codului civil".</p>
13	Art.11(1) și (2)	<p>(1) Asigurarea riscului de audit al societăților de audit,</p> <p>a) încheierea contractelor de asigurare de răspundere civilă profesională pentru pagubele materiale cauzate entităților auditate ca rezultat al greșelilor comise în timpul exercitării auditului, care au ca obiect de asigurare în parte contractele de exercitare a auditului; sau</p> <p>b) constituirea provizioanelor a căror mărime va fi stabilită de către organul executiv al societății de audit,</p> <p>(2) Provizioanele prevăzute la litera b) din alineatul (1) al prezentului articol trebuie să fie plasate în active cu lichiditate înaltă, care ar asigura accesibilitatea lor în orice moment.</p>	<p>Prevederile alin.(1) și (2) se repetă și se contrazic. Alin.(1) prevede obligația antreprenorilor care practică auditul să elaboreze politici și proceduri de control al calității lucrărilor de audit conform Codului deontologic, standardelor de audit și legislației în vigoare.</p> <p>Alin.(2) prevede același lucru, elaborarea politicilor și procedurilor de control menționate, însă doar "conform standardelor de audit".</p>	<p>Coruptibilitate Concurența normelor de drept Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive</p>	<p>La alin.(1) de specificat necesitatea corespunderii politicilor și procedurilor de control al calității doar cu standardele de audit sau și cu prevederile Codului deontologic. În caz de necesitate de conformitate cu alte acte normative - de specificat cu care.</p> <p>La alin.(2) de exclus textul repetitiv "în cadrul societăților de audit,</p>
14	Art.11	<p>Textul integral al articolului.</p>	<p>Implementarea prevederilor referitoare la controlul calității activității de audit nu sunt asigurate prin sancțiuni.</p> <p>În acest sens, Recomandarea</p>	<p>Coruptibilitate Lipsa sancțiunilor clare și proporționale pentru încălcarea prevederilor din proiect</p> <p>Alte riscuri</p>	<p>Se propune includere unui alineat suplimentar la acest articol care ar prevedea răspunderea pentru</p>

			<p>2001/256/EC a Comisiei din 15 noiembrie 2000 "despre asigurarea calității lucrărilor de audit în UE: cerințe minime" prevede în p.7 că "Este necesar să existe o legătură sistematică dintre rezultatele negative ale controlului calității și aplicarea sancțiunilor într-un sistem disciplinar. Sistemul disciplinar trebuie să includă posibilitatea de radiere a auditorului din registrul auditorilor".</p> <p>În lipsa unui mecanism eficient de implementare a asigurării a calității, acest concept va rămâne doar declarativ.</p>	<p>Necorespondere cu standardele comunitare ale Recomandării 2001/256/EC a Comisiei din 15 noiembrie 2000 "despre asigurarea calității lucrărilor de audit în UE: cerințe minime".</p>	<p>rezultate negative ale controlului calității activității de audit.</p> <p>După caz, se propune includerea printre temeiurile de retragere a certificatului de calificare prevăzute în art.24(1) a rezultatelor negative sistematice, sau de mai multe ori la rând (în acest caz, de precizat numărul de ori), ale controlului calității activității de audit și/sau introducerii acestui motiv ca temei de suspendare a activității auditorului. A se examina posibilitatea introducerii sancțiunilor pentru societățile de audit.</p> <p>Includerea unor norme în acest sens în Capitolul IX.</p>
15	Art.12(1)	Prevede că "...auditorul este independent și se conduce de actele legislative și normative în vigoare ".	Nu este clară necesitatea unei norme afiș de vagi în condițiile în care domeniul auditului se bucură de reglementări legislative și departamentale clare.	Coruptibilitate Norme de trimitere	Precizarea legislației la care face trimitere norma.
16	Art.12(2), (3) și (4)	<p>(2) Auditorul este liber în alegerea metodei de exercitare a auditului și nu are obligația de a coordona procedurile utilizate cu alte persoane, în afară de membrii echipei de audit, conducerea societății de audit sau</p> <p>(3) Proprietarii sau acționarii unei societăți de audit, precum și membrii organului administrativ, de conducere și de supraveghere a unei astfel de societăți sau societăți afiliate nu intervin în exercitarea auditului sub nici o formă care ar limita independența și obiectivitatea auditorului ce exercită auditul în numele societății de audit.</p> <p>(4) Principiul independenței auditorului se consideră încălcat în următoarele situații:</p> <p>a) implicarea directă sau indirectă și participarea în afacerile financiare ale entității auditate</p>	<p>Alin.(2) prevede ca auditorul "nu are obligația de a coordona procedurile utilizate cu alte persoane, în afară de membrii echipei de audit, conducerea societății de audit sau auditorul-întreprinzător individual". Această excepție deschide posibilități de imixtiune legală a subiecților amintiți (echipa de audit și conducerea firmei) în activitatea de audit, făcând <i>a priori</i> neefectivă prescripția următorului alin.(3), potrivit căreia "Proprietarii ... conducerea... societății de audit ... nu intervin în exercitarea auditului sub nici o formă...". Alin.(4) confirmă că amestecul conducerii angajatorului în activitatea auditorului nu este totuși o încălcare a independenței lui prin faptul că nu prevede acest caz în lista situațiilor în care se consideră încălcat principiul independenței auditorului. De fapt situațiile prevăzute în alin.(4) lit.a)-f) se referă la diferite legături și interese ale auditorului personal, și nu a conducerii angajatorului său, cu entitatea auditată. Rațiunea instituirii excepției prevăzute la lit.h) pentru întreprinderile micului business nu este clară, cu atât mai mult că aceasta se face "în conformitate cu legislația în vigoare".</p> <p>Deși acest articol urmărește asigurarea independenței auditorului, acest scop nu poate fi atins atât timp cât alin.(3) este pur declarativ, (2)-(4) interferează contradictoriu, creează șanse de subminare a independenței auditorului prin înțelegeri frauduloase dintre entitatea auditată și</p>	<p>Coruptibilitate Norme de trimitere Concurența normelor de drept Nedeterminarea AP responsabile/subiectului la care se referă prevederea Lipsa responsabilității clare autorităților (funcționarilor) pentru încălcarea prevederilor din proiect</p> <p>Alte riscuri Necorespondere cu standardele comunitare ale Recomandării 2002/590/EC a Comisiei din 16 mai 2002 "Despre independența auditorilor în UE: set de principii fundamentale"; și ale Directivei 2006/43/EC a Parlamentului și Consiliului din 17 mai 2006 "Cu privire la auditul obligatoriu a rapoartelor financiare anuale și a rapoartelor financiare consolidate"</p>	<p>La alin.(2) se recomandă aplicarea unei formule care nu ar face imperativă consultarea auditorului cu conducerea angajatorului sau, de ex.: "auditorul nu va coordona procedurile utilizate cu alte persoane. Auditorul are dreptul să coordoneze procedurile de audit cu membrii echipei de audit, conducerea societății de audit sau</p> <p>La alin.(4) de inclus expres în lista situațiilor de încălcare a independenței auditorului imixtiunile din partea membrilor echipei de audit, a altor membri (inclusiv conducerea) din cadrul societății de audit și a</p> <p>De fundamentat necesitatea instituirii excepției de la lit.h) a alin.(4).</p>

		<p>(auditorul este fondator, proprietar, persoană cu funcții de răspundere sau altă parte legată a entității auditate);</p> <p>b) deținerea funcțiilor în cadrul entității auditate pe parcursul perioadei auditate sau în ultimii trei ani pînă la exercitarea auditului;</p> <p>c) exercitarea funcțiilor manageriale în cadrul entității auditate;</p> <p>d) relațiile de rudenie pînă la gradul III inclusiv sau relațiile de afinitate cu proprietarii și membrii organului de conducere a entității auditate;</p> <p>e) acceptarea bunurilor și serviciilor în calitate de cadouri, precum și acceptarea unei cordialități și ospitalități exagerate din partea entității auditate;</p> <p>f) prezența unor remunerări condiționate de faptele descoperite sau de rezultatele serviciilor prestate;</p> <p>g) existența remunerărilor primite de la entitatea auditată sau de la un grup de entități auditate asociate, care reprezintă o parte considerabilă (peste 50%) din venitul total anual al societății de audit,</p> <p>h) exercitarea auditului de către unul și același auditor mai mult de 3 ani consecutivi la aceeași entitate. Auditorul în cauză poate reveni la auditarea entității date peste cel puțin 3 ani. Auditorii sînt scutiți de aplicarea acestei reguli în cazul auditului rapoartelor financiare ale entității care se atribuie la categoria întreprinderilor micului business, conform legislației în vigoare.</p>	<p>conducerea societății de audit / întreprinzătorul individual la care este angajat auditorul, iar răspundere juridică pentru încălcarea acestui principiu nu este stabilită.</p> <p>Recomandarea 2002/590/EC a Comisiei din 16 mai 2002 "Despre independența auditorilor în UE: set de principii fundamentale" stabilește clar în A2 p.3 în lista subiecților care pot influența rezultatul raportului de audit, la lit.c) "toate persoanele din cadrul firmei sau rețelei de audit care, datorită oricăror circumstanțe, pot exercita influențe asupra auditului". În B2 p.2 al se spune că interesele financiare față de clientul auditului este incompatibil cu independența auditorului dacă auditorul personal, firma de audit, sau oricare membru al echipei de audit sau din conducerea ierarhică are interese financiare directe, indirecte față de clientul auditului sau afiliații acestuia.</p>		<p>De examinat posibilitatea aplicării în proiect a unei soluții pentru asigurarea independenței auditorului prevăzute în Directiva 2006/43/EC a Parlamentului și Consiliului din 17 mai 2006, art.22(3) care stabilește că "Statele membre trebuie să asigure că auditorul sau firma de audit va documenta în documentele de lucru ale auditului toate pericolele însemnate la adresa sa, a independenței sale, precum și măsurile care au fost aplicate pentru a echilibra aceste pericole."</p>
17	Art.12(5)	(5) Costurile serviciilor de audit nu trebuie să fie	Spre deosebire de termenul "eventualitate", termenul de "condiționalitate" nu este cunoscut	Coruptibilitate Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive	Substituirea formulei de "condiționalități" cu "condiții" sau

		influențate sau bazate pe faptul că auditorul/societatea de audit,	limbii române.		"condiționări".
18	Art.13(2)	Prevede că "Auditorul nu poate fi audiat referitor la esența raporturilor sale cu entitatea a căreia i-a prestat servicii de audit, cu excepția cazurilor prevăzute de legislație ".	Nu este clar la ce audieri se referă proiectul (în cadrul unui proces penal, civil, contravențional, de contencios administrativ sau se referă și/sau la alte situații)	Coruptibilitate Norme de trimitere Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive	Clarificarea tipurilor de "audieri" la care se referă norma. Stabilirea clară a excepțiilor de la normă sau trimiteri la domenii concrete din legislație.
19	Art.13(3)	Prevede imposibilitatea autorităților publice de influență auditul " cu excepția cazurilor prevăzute de legislația în vigoare ".	Nu sunt clare nici autoritățile, nici cazurile în care acestea pot încălca principiul independenței auditorului.	Coruptibilitate Norme de trimitere Atribuții care admit derogări și interpretări abuzive Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive	Excluderea acestui alineat sau precizarea exhaustivă a excepțiilor în care autoritățile publice pot încălca principiul fundamental al independenței activității de audit.
20	Art.14(2)	Prevede repetitiv cu prevederile alin.(1) că " Auditorul trebuie să respecte permanent confidențialitatea... ", și stabilește derogarea încertă de la regulă: "... cu excepția cazurilor specifice, când există autorizații corespunzătoare și concrete, când divulgarea este prevăzută de actele normative sau când există obligații profesionale sau juridice de dezvăluire a informației ".	Natura "cazurilor specifice", a "autorizațiilor corespunzătoare", "actele normative care prevăd divulgarea informației" și "obligațiile profesionale sau juridice de dezvăluire a informației" este indescifrabilă.	Coruptibilitate Norme de trimitere Atribuții care admit derogări și interpretări abuzive Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive	Excluderea acestui alineat sau precizarea exhaustivă a excepțiilor în care sunt admise derogări de la principiul confidențialității al activității de audit. În cazul menținerii acestui alineat, excluderea textului "Auditorul trebuie să respecte permanent confidențialitatea".
21	Art.15 lit. f)	Se referă la dreptul auditorului de a refuza " exercitarea auditului dacă exercitarea lui contravine legislației în vigoare ".	Formulare deficitară.	Coruptibilitate Norme de trimitere Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive	Substituirea termenului de "exercitare" utilizat a doua oară cu sintagma "aceasta". Specificarea cazurilor în care auditorul are dreptul să refuze exercitarea auditului, sau trimiteri la normele concrete din acest proiect și/sau la normele altor legi.
22	Art.16 lit.a)	Prevede obligația auditorului de a exercita auditul " în conformitate cu prevederile actelor normative în vigoare ".	Nu este clară necesitatea unei norme atât de vagi în condițiile în care domeniul auditului se bucură de reglementări legislative și departamentale clare.	Coruptibilitate Norme de trimitere	Precizarea legislației la care face trimitere norma.
23	Art.16 lit.e)	Prevede obligația auditorului de a păstra confidențialitatea " ...cu excepția cazurilor prevăzute de legislația în vigoare ".	A se vedea comentariul de la art.14(2) de mai sus.	Coruptibilitate Norme de trimitere	În cazul excluderii alin.(2) din art.14, precizarea exhaustivă a excepțiilor în care sunt admise derogări de la această obligație a auditorului. În cazul menținerii alin.(2) din art.14 cu respectarea

					recomandării făcute mai sus, stabilirea cazurilor de derogare prin trimitere la art.14(2).
24	Art.17 lit.c)	Prevede ca printre drepturile entității auditate rezilierea unilaterală a contractului de exercitare a auditului ... " conform legislației în vigoare ".	Trimitere vagă.	Coruptibilitate Norme de trimitere	Precizarea domeniului legislației la care se face trimitere, de ex.: "conform legislației civile" sau "conform Codului civil".
25	Art.21(5)	Prevede dreptul Comisiei de certificare " de a scuti de anumite examene persoanele care dețin certificate de calificare internaționale..."	Directiva 2006/43/EC a Parlamentului și Consiliului din 17 mai 2006, art.9 prevede scutiri de la anumite probe teoretice și/sau practice ale examenului de calificare, însă doar pentru acele subiecte în domeniul cărora candidatul deține o diplomă universitară sau o altă calificare echivalentă care confirmă verificarea corespunzătoare în domeniile date.	Coruptibilitate Atribuții excesive / contrare statutului Atribuții care admit derogări și interpretări abuzive Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive Alte riscuri Necorespondere cu standardele comunitare ale Directivei 2006/43/EC a Parlamentului și Consiliului din 17 mai 2006 "Cu privire la auditul obligatoriu a rapoartelor financiare anuale și a rapoartelor financiare consolidate"	Precizarea că scutirile de examene se admit doar în acele domenii în care candidații dețin diplome universitare, internaționale etc.
26	Art.21(6) și art.5(1)	Stabilește că "Pentru obținerea certificatului de calificare al altor tipuri de audit , candidații sînt obligați să susțină examenele ... la organele abilitate respective... după susținerea examenului ... pentru auditul general ". Art.5(1) al proiectului " tipuri de audit " prevede că " auditul poate fi obligatoriu și solicitat " și nu se referă la alte clasificări, ca audit general și specializat.	Art.5(1) lit.b)-d) al Legii 729-XIII prevede alte genuri de audit pe lângă cel general: al instituțiilor financiare, al companiilor de asigurare și a participanților profesioniști la piața hîrtilor de valoare, iar art.8 stabilește expres autoritățile competente pentru atestarea auditorilor pentru toate genurilor de audit prevăzute în art.5: Ministerul Finanțelor, BNM, CNVM. Nu este clar de ce proiectul propune schimbarea sistemului actual cu un sistem mai puțin precis, de ce nu elucidează genurile de audit, autoritățile care organizează examene și eliberează certificate de calificare pentru celelalte genuri de audit.	Coruptibilitate Concurența normelor de drept Atribuții care admit derogări și interpretări abuzive Atribuții paralele Lipsa/ambiguitatea procedurilor administrative Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive Alte riscuri Tautologie lingvistico-juridică Excluderea sistemului actual de clasificare a genurilor de audit și a atestării auditorilor pentru alte genuri de audit, pe lângă cel general	Înlăturarea confuziei legate de "tipurile de audit" care apare în art.21(6) și art.5(1) al proiectului prin schimbarea sintagmei "tipuri" cu "genuri" în art.21. Includerea reglementării genurilor de audit conform prevederilor art.5 al Legii 729-XIII sau propunerea unor reglementări mai performante. Excluderea tautologiei "organele abilitate respective". Precizarea "organelor abilitate" sau a celor "respective" și clarificarea atribuțiilor lor, după modelul art.8 al Legii 729-XIII sau propunerea unor reglementări mai performante.
27	Art.22	(1) Examenul de calificare se organizează de către Ministerul Finanțelor, iar examinarea se efectuează de Comisia de certificare. În calitate de observatori pot participa reprezentanți ai asociațiilor auditorilor și contabililor, societăților de audit. (2) Candidații care n-au susținut examenul la unele discipline pot fi admiși la examenul repetat pentru aceste discipline prima dată - nu mai devreme decît	Se referă la organizarea examenului de calificare, însă nu precizează dacă această normă se extinde atît la calificarea pentru auditul general, cît și pentru alte genuri de audit. În cazul în care acest articol urmărește extinderea aplicabilității sale și la alte categorii de audit pe lângă cel general, nu este clar cum interacționează Ministerul Finanțelor la organizarea examenelor cu "organele abilitate respective" menționate la art.21(6).	Coruptibilitate Atribuții care admit derogări și interpretări abuzive	Concretizarea aplicabilității acestui articol la diferitele genuri de audit. În cazul în care art.21(6) înțelege prin "organele abilitate respective" structuri exterioare Ministerului Finanțelor, urmează a fi explicată interacțiunea acestora.

		<p>peste 6 luni și a doua - nu mai devreme decît peste un an după încercarea anterioară, cu respectarea termenului-limită de pînă la trei ani, care începe din data primei zile cînd candidatul a susținut examenul la una din discipline.</p> <p>(3) Decizia privind rezultatele examenului de calificare poate fi contestată la Consiliul de supraveghere a activității de audit în termen de 30 zile de la data primirii rezultatului.</p> <p>(4) Cerințele generale privind examenele de calificare, gestionarea procesului de examinare și înregistrare a candidaților, componența nominală a Comisiei de certificare și modalitatea de selectare a membrilor privind evaluarea rezultatelor examenelor, modul de organizare, supraveghere și termenele de susținere a examenelor de calificare, modul de eliberare, suspendare și retragere a certificatelor de calificare, precum și cerințele privind instruirea profesională continuă sînt stabilite de Regulamentul cu privire la certificarea auditorilor, aprobat de Guvern.</p>			
28	Art.24(3)	Prevede "Posesorul al cărui certificat de calificare a fost retras" .	Aprecierea subiectului căruia îi este destinată norma după criteriul posesiei unui obiect care nu-i mai aparține pentru că i-a fost retras pare absurdă.	Coruptibilitate Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive	Substituirea expresiei "Posesorul al cărui certificat de calificare a fost retras" cu "Persoana căreia i s-a retras certificatul de calificare".
29	Art.24(3) lit.b) și (1)	<p>(1) Certificatul de calificare se retrage în cazurile în care:</p> <p>a) certificatul de calificare a fost primit cu prezentarea unor documente false sau a fost depistată neautenticitatea datelor din documentele prezentate pentru obținerea certificatului de calificare;</p> <p>b) posesorul certificatului a încălcat cerințele privind</p>	<p>Lit.b) și c) ale alin.(1) prevăd încălcările pentru care poate fi retras certificatul de calificare, prin urmare este neadekvată utilizarea în alin 3) lit b) a expresiei "pentru încălcarea prevederilor literelor b) și c)...", pentru că vorbește de încălcare a încălcărilor.</p> <p>"Examenul pentru primirea certificatului de calificare" este utilizat în articolele precedente ale proiectului ca "examenul de calificare".</p> <p>Alin.(1) lit.c) prevede retragerea certificatului de calificare persoanei în privința căreia "a fost pronunțată o sentință definitivă și irevocabilă de</p>	Coruptibilitate Concurența normelor de drept Stabilirea unor termene nejustificate Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive	<p>În alin.(3) înlocuirea expresiei "pentru încălcarea prevederilor" cu "în baza prevederilor" sau cu o altă expresie echivalentă.</p> <p>În alin.(3) înlocuirea expresiei "examenul pentru primirea certificatului de calificare" cu expresia "examenul de calificare". Excluderea din alin.(3) lit.b) a expresiei "și c)".</p>

		instruirea profesională continuă, prevăzute la litera f) a articolului 16 din prezenta lege; c) în privința posesorului certificatului a fost pronunțată o sentință definitivă și irevocabilă de condamnare pentru săvârșirea unei infracțiuni legate de desfășurarea activității profesionale. ... (3) Posesorul al cărui certificat de calificare a fost retras: ... b) pentru încălcarea prevederilor literelor b) și c) ale alineatului (1) din prezentul articol este în drept să susțină examenul pentru primirea certificatului de calificare nu mai devreme decât peste șase luni, cu condiția înlăturării încălcărilor comise.	condamnare pentru săvârșirea unei infracțiuni legate de desfășurarea activității profesionale". În practică, în asemenea cazuri instanța stabilește ca măsură de pedeapsă privarea de dreptul de a ocupa anumite funcții și de a activa în domeniu pentru perioade ce pot depăși termenul de 6 luni. Alin.(3) lit.b) prevede posibilitatea susținerii examenului de calificare deja peste 6 luni, ceea ce poate contrazice dispoziția instanței de judecată și prevederile art.21(3) lit.c).		
30	Art.25(3)	(3) Orice raport al auditorului întocmit în perioada pentru care a fost suspendată activitatea este considerat nul.	Această prevedere stabilește nulitatea rapoartelor auditorului în perioada în care i-a fost suspendată activitatea. Nu este clar cine poate invoca, declara această nulitate și care sunt efectele ei.	Coruptibilitate Lipsa/ambiguitatea procedurilor administrative Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive	A se vedea recomandarea făcută mai sus la art.9.
31	Art.27(2) lit.b)	(2) În cazul încetării activității auditorului: ... b) conform literei b) a articolului 26 al prezentei legi, auditorul își poate relua activitatea cu condiția respectării alineatului (4) al articolului 24.	Face trimitere la " alineatul (4) al articolului 24 ". Articolul 24 are doar 3 alineate. În cazul în care s-a avut în vedere alin.(3) al art.24, a se vedea obiecția făcută mai sus la art.24(3), inclusiv la lit.b) a acestuia.	Coruptibilitate Norme de trimitere Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive	A se vedea recomandările făcute mai sus la art.24.
32	Art.28(2) lit.d) și lit.e)	Lit.d) se referă la "... , în modul stabil , ...", iar lit.e) la "... , în modul stabil de legislație ".	Trimiteri vagi.	Coruptibilitate Norme de trimitere Lipsa/ambiguitatea procedurilor administrative	Excluderea expresiilor ", în modul stabil," și ", în modul stabil de legislație" sau concretizarea înțelesului lor.
33	Art.28(5)	(5) Standardele naționale de audit și Codul privind conduita profesională a auditorilor și contabililor sînt elaborate și actualizate în conformitate cu directivele Uniunii Europene, standardele internaționale de audit aprobate de Consiliul pentru Standardele Internaționale de Audit și Asigurare și Codul etic al contabililor profesioniști, aprobat	Nu este clar pe lângă cine activează " Consiliul Standardelor Etice ".	Coruptibilitate Concurența normelor de drept Lipsa/ambiguitatea procedurilor administrative Nedeterminarea AP responsabile/subiectului la care se referă prevederea	Concretizarea APC pe lângă care este instituit organul la care se referă norma

		de Consiliul Standardelor Etice.			
34	Art.29(2), (4) și (6)	<p>(2) Stabilirea condițiilor de licențiere pentru desfășurarea activității de audit se efectuează de Camera de Licențiere, în comun cu Ministerul Finanțelor și de comun acord cu Ministerul Economiei și Comerțului. ...</p> <p>(4) Pentru a i se elibera licență, societatea de audit,</p> <p>a) persoanele fizice responsabile pentru activitatea de audit în cadrul societății de audit,</p> <p>b) societatea de audit trebuie să corespundă prevederilor articolului 6 al prezentei legi. ...</p> <p>(6) Suplimentar la temeiurile stabilite în Legea privind licențierea unor genuri de activitate nr. 451-XV din 30 iulie 2001, licența pentru desfășurarea activității de audit se retrage și în cazurile în care societatea de audit,</p> <p>a) efectuează altă activitate de întreprinzător concomitent cu cea de audit, cu excepția activităților permise de prezenta lege;</p> <p>b) nu respectă cerințele prevăzute la articolul 6 din prezenta lege;</p> <p>c) a comis încălcări în procesul exercitării auditului, fapt confirmat prin hotărârea definitivă și irevocabilă a instanței de judecată și/sau a Consiliului de supraveghere a activității de audit;</p> <p>d) nu respectă cerințele prevăzute de alineatul (4) al articolului 12 al</p>	<p>Alin.(2) declară că "Stabilirea condițiilor de licențiere pentru desfășurarea activității de audit se efectuează de Camera de Licențiere, în comun cu Ministerul Finanțelor și de comun acord cu Ministerul Economiei și Comerțului". Nu este clar rostul acestei norme dacă alin.(4) prevede expres condițiile de eliberare a licențelor pentru acest gen de activitate.</p> <p>Prevederile alin.(4) și (6) creează dispersarea reglementărilor în domeniul licențierii.</p>	<p>Coruptibilitate Concurența normelor de drept Atribuții paralele Lipsa/ambiguitatea procedurilor administrative</p> <p>Alte riscuri Dispersare legislativă</p>	<p>Excluderea alin.(2). Examinarea posibilității de concentrare a normelor în domeniul licențierii în legea specială nr.451-XV din 30.07.2001.</p>

		prezentei legi.			
35	Art.33(7)	(7) Consiliul de supraveghere a activității de audit va pregăti și va prezenta anual spre aprobare Ministrului Finanțelor planul de activitate internă și devizul de cheltuieli. Remunerarea activității membrilor Consiliului privind examinarea actelor normative aferente activității de audit și participarea la ședințe, remunerarea Comisiei de control și verificare, secretarului Consiliului și alte cheltuieli legate de activitatea Consiliului vor fi suportate din mijloacele prevăzute în bugetul de stat.	Această normă prevede suportarea cheltuielilor administrative ale activității Consiliului de supraveghere a activității de audit și a Comisiei de control și verificare "din mijloacele prevăzute în bugetul de stat" . Nu se precizează cine și în ce modalitate va face acest lucru, ex.: consolidat cu bugetul Ministerului Finanțelor, și în ce limite va fi acest buget. Amintim că justificarea acestor cheltuieli nu a fost argumentată într-o notă informativă.	Coruptibilitate Lipsa/ambiguitatea procedurilor administrative Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive	Precizarea normei în cadrul acestui articol sau a Capitolului X "Dispoziții finale și tranzitorii".
36	Art.35(1)	Prevede alegerea membrilor Consiliului de supraveghere a activității de audit "din rîndul auditorilor fără antecedente penale" .	Această prevedere este superfluă, din moment ce sentința de condamnare definitivă a auditorului conform art.24(1) lit.c) constituie temei de retragere a certificatului de calificare și încetare a activității auditorului potrivit art.26, avînd efectul radierii auditorului din registru în baza art.30(5). Exprimarea supusă criticii poate să existe doar dacă nu se vor urma recomandările făcute la art.24(3) lit.b) (posibilitatea susținerii examenului de calificare deja peste 6 luni după condamnarea definitivă).	Coruptibilitate Normă inutilă	Excluderea sintagmei "din rîndul auditorilor fără antecedente penale"
37	Art.38-40	Articolul 38. Răspunderea auditorului, societății de audit, (1) Auditorul este responsabil pentru formarea și exprimarea opiniei în raportul de audit în conformitate cu articolul 9 al prezentei legi. (2) Societatea de audit, Articolul 39. Răspunderea asociațiilor auditorilor și societăților de audit (1) Asociațiile auditorilor și societăților de audit poartă răspundere în conformitate cu legislația în vigoare. (2) Asociațiile auditorilor și societăților de audit care, prin acțiuni ilicite, au cauzat persoanelor fizice și	A se vedea obiecțiile făcute la art.9-11 în privința răspunderii juridice. Art.38(2), 39(1)-(3), 40(1)-(3), constituind cadrul integral al răspunderii juridice pentru încălcarea prevederilor proiectului, stabilește răspunderea "conform legislației în vigoare" , în total 7 norme de trimitere în alb în doar 3 articole.	Coruptibilitate Norme de trimitere Formulare ambiguă care admite interpretări abuzive	Precizarea categoriilor de răspundere juridică și a domeniilor concrete ale legislației care le reglementează.

		<p>juridice prejudiciu sînt obligate să îl repare, în conformitate cu legislația.</p> <p>(3) Activitatea asociației auditorilor și societăților de audit poate fi suspendată prin hotărîre a instanței de judecată, la cererea organului care a înregistrat asociația, în cazul în care aceasta încalcă prevederile legislației în vigoare și nu înlătură aceste încălcări în termen de zece zile.</p> <p>Articolul 40. Răspunderea entității auditate</p> <p>(1) Conducerea entității auditate este responsabilă pentru pregătirea și prezentarea rapoartelor financiare și altor informații în conformitate cu cerințele legislației în vigoare și Standardelor de Contabilitate.</p> <p>(2) Exercițarea auditului nu eliberează entitatea auditată de responsabilitatea autenticității și plenitudinii rapoartelor financiare și a altor informații prezentate pentru îndeplinirea condițiilor prevăzute de contract și cerințelor legislației în vigoare. (3) Conducătorul entității auditate care se eschivează de la exercitarea auditului conform prevederilor articolului 5 al prezentei legi sau intervine în exercitarea auditului poartă responsabilitate conform legislației în vigoare.</p>			
38	Art.42		<p>Dispozițiile tranzitorii nu prevăd alocarea surselor din bugetul de stat pentru a susține activitatea Consiliului de supraveghere a activității de audit și a Comisiei de control și verificare. A se vedea obiecțiile de la art.33(7).</p>	<p>Coruptibilitate Lacune de drept</p> <p>Alte riscuri Lipsa mecanismului concret de implementare a legii prevăzută în "Dispoziții finale și tranzitorii"</p>	A se vedea recomandarea făcută la art.33(7).

Concluzii

Rezumînd cele expuse mai sus, trebuie să constatăm faptul că aparent, proiectul instituie reglementări novatorii în domeniul auditului, consacră principii și garanții acceptate la nivel european. Totuși, analiza complexă a proiectului a demonstrat faptul că majoritatea prevederilor acestuia au un caracter declarativ,

nu corelează cu alte acte normative în domeniu, lasă loc pentru interpretări abuzive în procesul de aplicare, fapt care, în opinia noastră, sporește gradul de coruptibilitate a legii.

În cazul în care se va insista la promovarea proiectului în redacția propusă, fără a ține cont de sugestiile și obiecțiile formulate mai sus, considerăm că legislația Republicii Moldova, va fi suplimentată cu o lege care doar va aglomera cadrul legislativ național, fără a avea o "încărcătură normativă" semnificativă, reglementările de bază fiind transmise Guvernului și altor autorități ale administrației publice centrale.

Centrul de Analiză și Prevenire a Corupției