

PARLAMENTUL ROMÂNIEI
CAMERA DEPUTAȚILOR
SECRETAR GENERAL
Nr. 6/357 RA/13.06.2012



PARLAMENTUL
ROMÂNIEI
CAMERA DEPUTAȚILOR
PREȘEDINTE
Intrare Nr. 1/842/RA
20 12 Luna 06 Ziua 06

Parlamentul României
Camera Deputaților

B.P. Nr. 6/P din 13.06.2012

ROMÂNIA
CURTEA DE CONTURI

Strada Lev Tolstoi nr. 22-24, Sectorul 1, București

Nr. 3914/MV/05.06.2012

SG
R. Anastase

CAMERA DEPUTAȚILOR

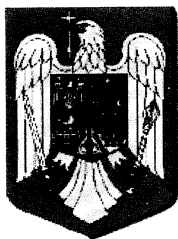
Doamnei Roberta Alma ANASTASE
Președinte

A.S.T.
Pl. B.P.
[Signature]

Am onoarea să vă prezint, alăturat, sinteza raportului „**Auditul performanței privind identificarea vulnerabilității sistemului de administrare și control al impozitelor și taxelor care favorizează faptele de corupție, la nivelul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Autorității Naționale a Vămlor și Gărzii Financiare**”, întocmit de Curtea de Conturi a României la Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală.

Vă rog să primiți asigurarea înaltei mele considerații.

PRESEDINTE
[Signature]
Nicolae VĂCĂROIU

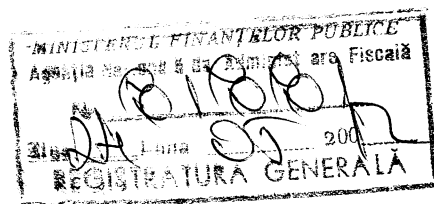


ROMÂNIA

CURTEA DE CONTURI



DEPARTAMENTUL II



RAPORT DE AUDIT AL PERFORMANȚEI

încheiat la

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Identificarea vulnerabilităților sistemului de administrare și control al impozitelor și taxelor care favorizează faptele de corupție, la nivelul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Autorității Naționale a Vămirilor și Gărzii Financiare

București, 2012



RAPORT DE AUDIT AL PERFORMANȚEI

**încheiat la Agenția Națională
de Administrare Fiscală**

București, 2012

Abrevieri utilizate:

ANAF	-	Agenția Națională de Administrare Fiscală
ANV	-	Autoritatea Națională a Vămilelor
CIV	-	Centrul/Compartimentul de Informații Vamale
DGFP	-	Direcția Generală a Finanțelor Publice
DGAMC	-	Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili
DGAPI	-	Direcția Generală de Audit Public Intern
DGCIF	-	Direcția Generală Coordonarea Inspecției Fiscale
DGCF	-	Direcția Generală de Control Financiar
DGE	-	Direcția Generală Economică
DGIF	-	Direcția Generală Informații Fiscale
DGPAV	-	Direcția Generală Proceduri pentru Administrarea Veniturilor
DGRCCB	-	Direcția Generală de Reglementare a Colectării Creanțelor Bugetare
DRAOV	-	Direcția regională pentru accize și operațiuni vamale
DGMFIAC	-	Direcția Generală de Metodologii Fiscale
DGPSMRBC	-	Direcția generală de planificare strategică și monitorizare a realizării creanțelor bugetare
DGTI	-	Direcția Generală Tehnologia Informației
DGJ	-	Direcția Generală Juridică
DGSC	-	Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
DGORU	-	Direcția Generală de Organizare și Resurse Umane
DJAOV	-	Direcția județeană pentru accize și operațiuni vamale
DSAOV	-	Direcția Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale
DMBAOV	-	Direcția Municipiului București pentru Accize și Operațiuni Vamale
MFP	-	Ministerul Finanțelor Publice
OPANAF	-	Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală
OVANAF	-	Ordinul Vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală
ROF	-	Regulament de organizare și funcționare
SAV	-	Serviciul Antifraudă Vamală
SNA	-	Strategia Națională Anticorupție
SCFM	-	Serviciul Coordonare Echipă Mobile
TVA	-	Taxa pe Valoarea Adăugată
D394	-	Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național
D390	-	Declarația recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare

Cuprins

CAPITOLUL I. PREZENTARE GENERALĂ A MISIUNII DE AUDIT. OBIECTIVE GENERALE ȘI SPECIFICE ALE AUDITULUI.....8

1. ENTITĂȚILE ȘI ACTIVITĂȚILE CARE AU FĂCUT OBIECTUL MISIUNII DE AUDIT9
2. OBIECTIVUL MISIUNII DE AUDIT AL PERFORMANȚEI9
3. CRITERIILE DE AUDIT UTILIZATE PENTRU EVALUAREA PERFORMANȚEI;10
4. METODOLOGIILE ȘI PROCEDURILE DE AUDIT UTILIZATE PENTRU COLECTAREA, ANALIZAREA ȘI INTERPRETAREA PROBELOR DE AUDIT11

CAPITOLUL II. SINTEZA PRINCIPALELOR VULNERABILITĂȚI, CONSTATĂRI ȘI CONCLUZII REZULTATE ÎN URMA MISIUNII DE AUDIT AL PERFORMANȚEI.....12

CAPITOLUL III. CONSIDERAȚII TEORETICE ȘI PRACTICE ASUPRA FENOMENULUI DE CORUPȚIE.46

1. DEFINIREA NOȚIUNII DE CORUPȚIE - ACCEPȚIUNE NAȚIONALĂ ȘI INTERNAȚIONALĂ46
2. PRINCIPALELE CAUZE, EFECTE ȘI FORME DE MANIFESTARE ALE FENOMENELOR DE CORUPȚIE47
3. CONTEXTUL STRATEGIC PRIVIND FUNCȚIONAREA ADMINISTRAȚIEI FISCALE DIN ROMÂNIA. NIVELUL EVAZIUNII FISCALE – INDICATOR AL PERFORMANȚEI ȘI AL CORUPȚIEI DIN CADRUL ANAF50
4. DIVERSE APRECIERI PRIVIND NIVELUL CORUPȚIEI DIN ROMÂNIA52
5. APRECIERI PRIVIND NIVELUL CORUPȚIEI DIN ADMINISTRAȚIA FISCALĂ DIN ROMÂNIA60

CAPITOLUL IV. SARCINI ȘI RESPONSABILITĂȚI ALE ANAF PE LINIA IMPLEMENTĂRII STRATEGIEI NAȚIONALE ANTICORUPȚIE. ANALIZĂ ASUPRA GRADULUI DE REALIZARE DE CĂTRE ANAF A OBIECTIVELOR STABILITE ÎN STRATEGIA NAȚIONALĂ ANTICORUPȚIE.64

1. STRATEGII ȘI OBIECTIVE ADOPTATE LA NIVEL NAȚIONAL PENTRU PREVENIREA FENOMENELOR DE CORUPȚIE.....64
2. EVALUAREA ÎNDEPLINIRII ACȚIUNILOR ȘI MĂSURILOR STABILITE ÎN SARCINA ANAF PRIN STRATEGIA NAȚIONALĂ ANTICORUPȚIE 2008-2010 - PLANUL DE ACȚIUNE SECTORIAL FINANCIAR-FISCAL67
3. CONCLUZII PRIVIND MODUL DE IMPLEMENTAREA A STRATEGIILOR ȘI POLITICILOR GUVERNAMENTALE PRIVIND COMBATerea ȘI PREVENIREA CORUPȚIEI.....84

CAPITOLUL V. CONSTATĂRILE ȘI CONCLUZIILE REFERITOARE LA REALIZAREA OBIECTIVELOR SPECIFICE ACTIVITĂȚII AUDITATE, PRECUM ȘI CELE REFERITOARE LA EVALUAREA SISTEMULUI DE CONTROL INTERN.88

1. VULNERABILITĂȚI CU PRIVIRE LA PERSONALUL ÎNCADRAT ȘI ACTIVITATEA DE GESTIONARE A RESURSELOR UMANE.....90
2. VULNERABILITĂȚI ALE SISTEMELOR DE CONTROL INTERN (CADRU PROCEDURAL, INSTRUMENTE DE CONTROL INTERN, ETC).....97
3. VULNERABILITĂȚI CU PRIVIRE LA ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ106
4. VULNERABILITĂȚI CU PRIVIRE LA ACTIVITATEA DE GESTIONARE A REGISTRULUI CONTRIBUABILILOR, PRIMIREA DECLARAȚIILOR FISCALE, ANALIZĂ DE RISC.....126
5. VULNERABILITĂȚI CU PRIVIRE LA ACTIVITATEA DE EXECUTARE SILITĂ.....130
6. VULNERABILITĂȚI CU PRIVIRE LA ACTIVITATEA DE EVIDENȚĂ ANALITICĂ PE PLĂTITOR148
7. VULNERABILITĂȚI CU PRIVIRE LA ACTIVITATEA JURIDICĂ.....152
8. VULNERABILITĂȚI CU PRIVIRE LA ACTIVITATEA DE SOLUȚIONARE A CONTESTAȚIILOR156
9. VULNERABILITĂȚI CU PRIVIRE LA RELAȚIA ANAF CU CONTRIBUABILII (ASISTENȚĂ A CONTRIBUABILILOR, ETC)158
10. VULNERABILITĂȚI PRIVIND SISTEMELE INFORMATICE DISPONIBILE ÎN CADRUL ANAF161
11. VULNERABILITĂȚI CU PRIVIRE LA ACTIVITATEA GĂRZII FINANCIARE.....163
12. VULNERABILITĂȚI CU PRIVIRE LA ACTIVITATEA AUTORITĂȚII NAȚIONALE A VĂMILOR182

CAPITOLUL VI. RECOMANDĂRILE FORMULATE ÎN URMA DESFĂȘURĂRII MISIUNII DE AUDIT AL PERFORMANȚEI... 203

CURTEA DE CONTURI A ROMÂNIEI
DEPARTAMENTUL II
DIRECȚIA 1

RAPORT DE AUDIT

București – 23 mai 2012

Subsemnații Vrânceanu Aurelian, Turcu Mariana, Dogaru Jeni, Hlibiciuc Ana-Maria, Dună Mircea, Petrariu Camelia, Matei Ionel și Dan Angela având funcția de auditori publici externi în cadrul Curții de Conturi a României - Departamentul II – Direcția 1, în temeiul Legii nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi, republicată, și a Delegației nr. 40004/06.01.2012, am efectuat în perioada 09.01.2012-30.03.2012, ***auditul performanței privind identificarea vulnerabilităților sistemului de administrare și control al impozitelor și taxelor care favorizează faptele de corupție, la nivelul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Autorității Naționale a Vămilelor și Gărzii Financiare***, la Agenția Națională de Administrare Fiscală, cu sediul în București, str. Apolodor, nr. 17, sector 5.

În perioada supusă auditului performanței, conducerea Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost asigurată de :

- Sorin Blejnar – Președinte în perioada 06.01.2009 – 17.04.2012
- Dragoș George Bogdan – Vicepreședinte în perioada 10.01.2009 – 09.05.2012
- Mihai Gogancea Vătășoiu– Vicepreședinte în perioada 10.01.2009 – 11.05.2012
- Viorel Comăniță – Vicepreședinte în perioada 09.02.2011 – 16.05.2012
- Ladanyi Arpad - Csaba - Comisar general la Garda Financiară în perioada 08.02.2010- prezent

Misiunea de audit al performanței a fost efectuată în conformitate cu standardele proprii de audit ale Curții de Conturi, elaborate în baza standardelor internaționale de audit.

Prezentarea entității

Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF) se organizează și funcționează ca organ de specialitate al administrației publice centrale, instituție publică cu personalitate juridică, în subordinea Ministerului Finanțelor Publice, finanțată din bugetul de stat și din venituri proprii.

ANAF își desfășoară activitatea în baza prevederilor HG nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală și a Regulamentului de Organizare și Funcționare al ANAF.

Agenția Națională de Administrare Fiscală a fost înființată prin O.G. nr. 86/2003 și a intrat în funcțiune la 1 ianuarie 2004.

Agenția își desfășoară activitatea în domeniul administrării impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, activitate pentru care este competentă potrivit legii, prin intermediul procedurilor de gestiune, colectare, control fiscal, soluționare a contestațiilor și dezvoltarea unor relații de parteneriat cu contribuabilii, inclusiv prin acordarea de servicii de asistență.

ANAF este responsabilă, atât la nivel central, cât și la nivel teritorial, în numele și în contul statului, de aplicarea legislației privind impozitele, taxele, contribuțiile și alte venituri ale bugetului de stat, precum și veniturile altor autorități și instituții publice centrale sau ale Comunității Europene, a căror administrare îi este conferită prin acte normative sau convenții, exclusiv veniturile datorate în vamă.

Impozitele, taxele și contribuțiile sociale administrate de ANAF constituie majoritatea veniturilor bugetului general consolidat.

1. CADRUL LEGAL PRIVIND FUNCȚIONAREA ANAF

Legislația în baza căreia ANAF își desfășoară activitatea este reprezentată de următoarele reglementări legale:

- HG nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea ANAF
- HG nr. 110/2009 privind organizarea și funcționarea ANV
- HG nr. 1324/2009 privind organizarea și funcționarea Gărzii Financiare
- OPANAF nr.3834/ 2011 privind aprobarea Regulamentului de organizare și funcționare al aparatului propriu al ANAF
- OPANAF nr.3833/2011 privind aprobarea Regulamentului de organizare și funcționare al Direcției generale a finanțelor publice a municipiului București - aparat propriu și unități subordonate.
- OPANAF nr. 3831/2011 privind aprobarea Regulamentului de organizare și funcționare al direcțiilor generale ale finanțelor publice județene - aparat propriu și unități subordonate.
- OPANAF nr. 1468/2010 privind aprobarea regulamentului de organizare și funcționare a Gărzii Financiare

2. OBIECTIVELE AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ

Agenția Națională de Administrare Fiscală are următoarele **obiective generale**:

- a) realizarea veniturilor bugetului general consolidat din impozite, taxe, contribuții sociale și din orice alte sume datorate bugetului de stat, prin îmbunătățirea continuă a nivelului conformării voluntare a contribuabililor;
- b) aplicarea unitară a prevederilor legislației fiscale;
- c) prestarea de servicii de informare și asistență către contribuabili, în scopul înțelegerii și aplicării corecte a legislației fiscale;
- d) creșterea constantă a eficienței colectării veniturilor bugetare;
- e) formarea de resurse umane competente și motivate;
- f) garantarea încrederii contribuabilului în integritatea și imparțialitatea administrației fiscale;
- g) prevenirea și combaterea evaziunii și fraudei fiscale;
- h) apărarea intereselor fiscale și financiare ale Uniunii Europene.

În realizarea obiectivelor generale prevăzute la alin. (1), Agenția Națională de Administrare Fiscală are, în principal, următoarele atribuții:

1. elaborează și aplică procedurile privind plata voluntară și stabilirea mijloacelor de plată, împreună cu direcțiile de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice;
2. elaborează și aplică, prin organele abilitate, proceduri privind alte modalități de stingere a obligațiilor bugetare pentru care este competentă;
3. asigură aplicarea unitară, corectă și nediscriminatorie a prevederilor legislației privind impozitele, taxele, contribuțiile sociale și celelalte venituri bugetare, colectarea veniturilor bugetare, exercitarea prerogativelor stabilite prin lege, prin aplicarea unui tratament echitabil tuturor contribuabililor, utilizarea tehnologiilor noi în susținerea managementului Agenției Naționale de Administrare Fiscală și îmbunătățirea relației cu contribuabili;
4. participă la elaborarea proiectelor de norme metodologice, a modificărilor și completărilor aduse Codului fiscal și Codului de procedură fiscală, precum și a altor legi, care conțin prevederi referitoare la impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat, administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală;
5. aplică, prin Autoritatea Națională a Vămilelor, prevederile Legii nr. 86/2006 privind Codul vamal al României și ale altor acte normative referitoare la acesta;
6. elaborează procedura și emite actele administrative fiscale referitoare la soluția fiscală individuală anticipată, acordul de preț în avans și prețurile de transfer în cazul tranzacțiilor efectuate între persoane afiliate;
7. stabilește competența teritorială pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat;
8. urmărește încurajarea conformării voluntare a contribuabililor prin dezvoltarea serviciilor oferite acestora, menite să le faciliteze îndeplinirea obligațiilor fiscale;
9. emite proceduri privind activitatea de asistență și informare a contribuabililor și asigură implementarea unitară a acestora la nivelul tuturor unităților fiscale teritoriale;
10. elaborează cadrul legal, aplică și monitorizează administrarea fiscală a contribuabililor;
11. soluționează contestațiile împotriva actelor administrative fiscale, în condițiile legii;

12. exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit inspecția fiscală, în condițiile stabilite prin Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

13. exercită controlul operativ și inopinat privind prevenirea, descoperirea și combaterea oricăror acte și fapte din domeniul economic, financiar și vamal, care au ca efect evaziunea fiscală;

14. exercită, prin Autoritatea Națională a Vănilor, activitatea de inspecție vamală, activitatea de control vamal ulterior și orice altă formă de control specific în legătură cu aplicarea și respectarea reglementărilor în vigoare în domeniul vamal;

15. reprezintă statul în fața instanțelor și a organelor de urmărire penală, ca subiect de drepturi și obligații privind raporturile juridice fiscale și alte activități ale agenției, direct sau prin direcțiile generale ale finanțelor publice județene și a municipiului București, Garda Financiară și unitățile sale teritoriale și/sau Autoritatea Națională a Vănilor și unitățile sale subordonate, în baza mandatelor transmise; renunțarea la calea de atac, în litigiile care au legătură cu raporturile juridice fiscale, se va face conform procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală;

16. exercită controlul financiar și, după caz inspecția fiscală, privind respectarea disciplinei economico-financiare și a modului de administrare și gestionare a mijloacelor materiale și a fondurilor financiare de către instituțiile publice și operatorii economici la care statul, direct sau printr-o instituție ori autoritate publică, are calitatea de acționar;

17. asigură extinderea și diversificarea schimbului de informații cu alte instituții din țară și din alte state;

18. deține, administrează, analizează și evaluează informațiile fiscale și acționează pentru obținerea de informații noi, relevante pentru administrația fiscală, din diverse surse, în vederea identificării atât a unor potențiale riscuri fiscale, cât și a contribuabililor care prezintă risc ridicat din punctul de vedere al administrării fiscale;

19. acționează pentru anticiparea căilor, metodelor și mijloacelor utilizate de contribuabili în scopul sustragerii de la plata sumelor datorate bugetelor administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală și pentru prevenirea, descoperirea și combaterea evaziunii fiscale;

20. verifică bazele de impunere, legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, precum și modul în care aceștia respectă prevederile legislației fiscale și contabile, stabilește diferențe privind obligațiile de plată, precum și accesoriile aferente acestora;

3. RELATII IERARHICE DE SUBORDONARE

În cadrul A.N.A.F. funcționează Garda Financiară, Autoritatea Națională a Vănilor, direcțiile generale ale finanțelor publice județene și Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București, după cum urmează:

- Administrația fiscală - aparat central, 41 DGFP - uri județene și DGFP București, 42 AFP pentru contribuabili mijlocii, 221 AFP municipale/orășenești;
- Autoritatea Națională a Vănilor – aparat central, 8 direcții regionale, 42 direcții județene inclusiv Direcția pentru Accize și Operațiuni Vamale a municipiului București, 48 birouri vamale;

- Garda Financiară – aparat central (Comisariatul General), 41 secții județene și secția municipiului București.

Cadrul instituțional poate fi prezentat schematic astfel:

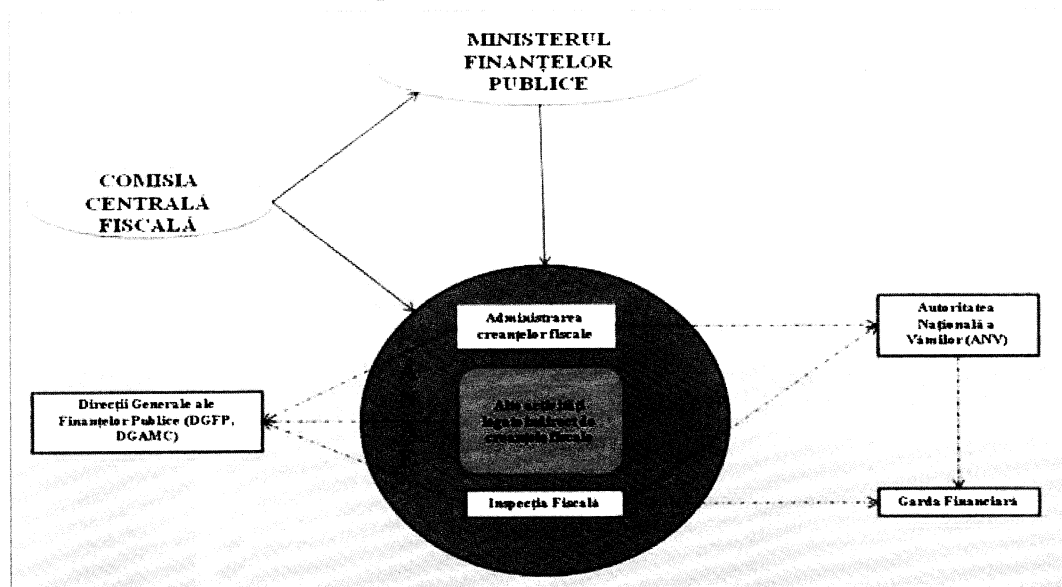


Figura nr. 1 - Cadrul instituțional privind funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală

CAPITOLUL I. PREZENTARE GENERALĂ A MISIUNII DE AUDIT. OBIECTIVE GENERALE ȘI SPECIFICE ALE AUDITULUI.

Misiunea de audit cu tema *„Identificarea vulnerabilităților sistemului de administrare și control al impozitelor și taxelor care favorizează faptele de corupție, la nivelul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Autorității Naționale a Vămlor și Gărzii Financiare”* s-a desfășurat în baza programului de activitate al Curții de Conturi pe anul 2012 - aprobat prin Hotărârea Plenului Curții de Conturi și s-a desfășurat în conformitate cu standardele de audit al performanței ale Curții de Conturi, cu cerințele cuprinse în „Manualul auditului performanței” și a prevederilor Regulamentului privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități.

Misiunea de audit a fost realizată în urma solicitării adresate Curții de Conturi a României de către Președintelui ANAF, conform adresei nr. 802396/02.11.2011, înregistrată la Curtea de Conturi a României sub nr. 105777/07.11.2011. Această solicitare din partea conducerii ANAF a fost exprimată în scopul îndeplinirii de către Agenția Națională de Administrare Fiscală a unor obiective înscrise în *Strategia națională privind prevenirea și combaterea corupției în sectoarele vulnerabile și administrația publică locală pe perioada 2008-2010*, aprobată prin H.G. 609/2008.

De altfel, conform pct. 1.1.2 din *Planul de acțiune cu privire la măsurile destinate continuării implementării obiectivelor și direcțiilor de acțiune, la nivelul ANAF, prevăzute în Strategia națională anticorupție privind sectoarele vulnerabile și administrația publică locală pe perioada 2008-2010*, aprobat prin OMFP nr. 1855/05.04.2011, s-a prevăzut ca măsură specifică în sarcina ANAF „întărirea către Curtea de Conturi a României a unei solicitări privind realizarea unui audit extern la nivelul ANAF, ANV, GF”.

Misiunea de audit a avut la bază următorul cadru legal:

- Legea nr. 94/1992 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a României, republicată;
- Regulamentul privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi, precum și valorificarea actelor rezultate din aceste activități;
- „Ghidul auditului performanței” elaborat de Curtea de Conturi a României, asigurând compatibilitatea cu cerințele standardelor internaționale de audit acceptate (INTOSAI);
- Precizări metodologice pentru realizarea acțiunii “ *Auditul performanței privind colectarea impozitelor și taxelor cuvenite bugetului public*” elaborate de Departamentul II - Direcția 1.

Prezenta misiune de audit a abordat principalele activități realizate de ANAF pentru îndeplinirea obiectivului de administrare a impozitelor și taxelor cuvenite bugetului public.

1. Entitățile și activitățile care au făcut obiectul misiunii de audit

Au fost auditate activități și/sau entități legate direct sau indirect de sistemul de administrare a creanțelor bugetului de stat. Astfel, au fost auditate activitățile desfășurate de:

- Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF), inclusiv activitatea specifică realizată de cele 42 Direcții Generale ale Finanțelor Publice (DGFP);
- Autoritatea Națională a Vămilelor (ANV), inclusiv activitatea specifică realizată de Direcțiile Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale (DRAOV) și structurile lor subordonate;
- Garda Financiară (Comisariatul general și secțiile județene)

Misiunea de audit s-a desfășurat la nivel central la cele 3 entități sus-menționate, fiind suspuse analizei atât activitatea de la nivel central cât și activitatea specifică desfășurată la structurile teritoriale. Toate constatările, concluziile și recomandările auditorilor publici externi au fost centralizate și prezentate sintetic în prezentul Raport de audit încheiat la nivelul structurii centrale a ANAF.

2. Obiectivul misiunii de audit al performanței

Obiectivul principal al auditului îl reprezintă evaluarea nivelului vulnerabilităților la corupție în activitatea de administrare a impozitelor și taxelor realizată de către Agenția Națională de Administrare Fiscală și structurile subordonate acesteia.

Constatările și concluziile formulate de echipa de audit urmăresc:

- obținerea unei imagini de ansamblu asupra performanței mecanismelor interne ale instituției cu privire la prevenirea și descoperirea fenomene de corupție
- identificarea unor metode noi care să permită identificarea, descrierea, evaluarea, controlul, monitorizarea și reevaluarea riscurilor de corupție.

În acest sens, având în vedere criteriile utilizate în misiunea de audit, se urmărește obținerea de răspunsuri la următoarele întrebări principale ale misiunii de audit:

- Actualul sistem de organizare și reglementare a activității ANAF permite o gestionare eficientă și eficace a riscurilor asociate fenomenelor de corupție?
- Care sunt principalele zone/domenii de activitate ale ANAF ce prezintă vulnerabilități cu privire la fenomenele de corupție?
- Care sunt principalii factori ce favorizează faptele de corupție în cadrul ANAF și care sunt instrumentele instituționale ale ANAF pentru contracararea apariției acestor fenomene? Care este eficiența acestor instrumente?
- Care este nivelul de performanță al sistemului de control intern și care este eficiența acestuia cu privire la identificarea și combaterea fenomenelor de corupție din sistemul de administrare fiscală?

3. Criteriile de audit utilizate pentru evaluarea performanței;

Criteriile de audit reprezintă termenii de referință, respectiv standardele față de care este apreciată atingerea performanței.

Criteriile de audit au fost alese de auditorii publici externi prin exercitarea raționamentului lor profesional.

Conform *Regulamentului privind organizarea și desfășurarea activităților specifice Curții de Conturi* criteriile de audit pot fi selectate utilizând una dintre următoarele surse:

- legislație, ghiduri, reglementări și criterii de performanță stabilite și aplicabile programului, proiectului, procesului sau activității auditat(e);
- standarde generale, standarde pe domenii și indicatori relevanți;
- referințe obținute prin comparare cu cea mai bună practică în domeniul auditat;
- referințe obținute prin analizarea evoluției în timp a unor indicatori privind realizarea performanței programului, proiectului, procesului sau activității auditat(e);
- criterii utilizate în audituri similare, efectuate de către alte instituții supreme de audit;
- criterii obținute prin valorificarea experienței unor experți, specialiști, profesori universitari, academicieni etc.

În ceea ce privește evaluarea gradului de vulnerabilitate la corupție (și implicit identificarea principalelor vulnerabilități privind corupția), s-a constatat că legislația și literatura de specialitate nu cuprind indicatori și criterii de performanță foarte clar definite, recunoscute și utilizate pe scară largă.

În consecință, termenii de referință pentru auditul performanței sunt reprezentați de următoarele:

➤ legislația și obiectivele prevăzute în legislația națională și internațională cu privire la corupție:

- Legea nr. 365 din 15 septembrie 2004 pentru ratificarea convenției națiunilor unite împotriva corupției, adoptată la New York la 31 octombrie 2003;
- Legea nr. 78 din 8 mai 2000 pentru prevenirea, descoperirea și sancționarea faptelor de corupție, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr. 147 din 1 aprilie 2002 pentru ratificarea Convenției civile asupra corupției, adoptată la Strasbourg la 4 noiembrie 1999.

➤ Strategii anticorupție elaborate de instituții ierarhic superioare (Guvern, Ministerul Finanțelor Publice, etc) și modul de implementare a acestor măsuri;

În acest sens se va analiza modul de implementare a principalelor obiective din Strategia Națională Anticorupție, și anume:

- a) Strategia națională privind prevenirea și combaterea corupției în sectoarele vulnerabile și administrația publică locală (2008-2010), aprobată prin H.G. 609/2008;
- b) Strategia Națională Anticorupție 2005-2007, adoptată prin H.G. nr. 231/2005
- c) Strategia sectorială anticorupție a Autorității Naționale a Vămilelor pe perioada 2005-2007, aprobată prin Ordinul Vicepreședintelui ANAF nr.789/29.04.2005;
- d) Planul de acțiune anticorupție 2010 – 2011 (pentru Autoritatea Națională a Vămilelor) aprobat prin Ordinul Vicepreședintelui ANAF nr. 5817/02.06.2010.

Referitor la strategiile naționale anticorupție și modul de implementare a acestora, menționăm că prin *Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1855/2011 pentru aprobarea Planului de acțiune cu privire la măsurile destinate continuării implementării obiectivelor și direcțiilor de acțiune, la nivelul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, prevăzute în Strategia Națională Anticorupție privind sectoarele vulnerabile și administrația publică locală pe perioada 2008-2010* au fost stabilite principalele direcții de acțiune în vederea identificării și diminuării vulnerabilității instituției la corupție.

- strategiile și obiectivele ANAF pentru combaterea corupției formulate în:
 - a) Strategia pe termen mediu a ANAF 2007-2011
 - b) Strategia ANAF pe termen mediu 2010-2013
- Indicatorii și recomandările formulate de reprezentanți ai societății civile/organizațiilor neguvernamentale specializate în studiul fenomenelor de corupție:
 - Transparency Internațional România (Asociația Română pentru Transparență) - *”organizație neguvernamentală care are ca prim obiectiv prevenirea și combaterea fenomenului corupției, la nivel național și internațional, în special prin activități de cercetare, documentare, informare, educare și sensibilizare a opiniei publice”*¹
- buna practică în domeniu, respectiv măsurile dispuse și rezultatele obținute de instituții similare din alte state membre UE

4. Metodologiile și procedurile de audit utilizate pentru colectarea, analizarea și interpretarea probelor de audit

În vederea obținerii informațiilor necesare formulării concluziilor auditului, echipa de audit a utilizat următoarele proceduri de audit:

- proceduri de audit utilizate pentru obținerea probelor de audit, respectiv:
 - a) examinarea documentelor – analiza asupra documentelor puse la dispoziție de reprezentanții ANAF;
 - b) rezumate – întocmirea de sinteze ale datelor și informațiilor în urma studierii literaturii de specialitate sau a altor surse referitoare la activitatea ANAF;
 - c) interviuri - obținerea de date și informații de la persoanele implicate în activitățile din cadrul entității auditate;
 - d) chestionare.
- proceduri analitice de audit, după cum urmează:
 - a) analiza nivelului de îndeplinire a obiectivelor - analiza obiectivelor stabilite prin legislație/strategii și gradul de realizare al acestora;
 - b) analiza ”înainte și după” - compararea situației înainte și ulterior implementării unei decizii/măsurii cu efecte asupra vulnerabilităților la anticorupție.

Principalele probe de audit care au stat la baza fundamentării concluziilor formulate de către echipa de audit sunt următoarele:

- chestionarele adresate reprezentanților entităților auditate;
- machetele completate de către reprezentanții entităților auditate;
- documente care se referă la obiectivele auditate.

¹ Sursa: www.transparency.org.ro

Capitolul II. Sinteza principalelor vulnerabilități, constatări și concluzii rezultate în urma misiunii de audit al performanței

Evoluția tumultuoasă din perioada postdecembristă, caracterizată prin trecerea bruscă a României de la sistemul economiei centralizate la economia capitalistă, a determinat o explozie a fenomenului corupției. România, asemenea tuturor statelor foste comuniste, a suferit într-o bună perioadă de lipsa de autoritate din partea instituțiilor publice. Acest fapt s-a reflectat în mentalitatea colectivă a cetățenilor români și în modul în care cetățenii privesc în prezent faptele de corupție. De altfel, măsurile luate de instituțiile statului nu au putut să schimbe radical atitudinea publică a cetățenilor sau a funcționarilor publici, astfel încât demersurile de diminuare a fenomenului de corupție s-au demonstrat a fi de multe ori ineficiente.

În vederea identificării vulnerabilităților la corupției este necesar a se realiza o cunoaștere în amănunt a situației existente la nivelul întregii societăți românești, întrucât corupția dintr-un anumit sector de activitate este indisolubil legată de vulnerabilitățile la corupție ale altor verigi din aparatul instituțional românesc. În fapt, ***existența unei corupții ridicate într-un anumit sector de activitate va crea mediul propice pentru dezvoltarea unor fenomene asemănătoare în toate celelalte instituții cu care acea entitate interacționează.*** Mai exact, *un mediu instituțional cu un grad ridicat de corupție, în care toate instituțiile publice, inclusiv cele cu funcții de control, precum poliția, parchetul, justiția, etc., sunt percepute ca fiind atinse de corupție, va conduce la distorsionarea atitudinii cetățenilor față de corupție și va determina asumarea conștientă de către funcționarii publici a riscurilor la care se expun prin comiterea de fapte de corupție.*

Conform Sondajului Eurobarometru² realizat în luna septembrie 2011 de către Comisia Europeană pentru fiecare din țările membre UE (sondaj dat publicității la data de 15.02.2012), **96% dintre români sunt "total de acord" că în țara lor corupția este o problemă majoră.** Conform aceluiași studiu **89% dintre români sunt "total de acord" că există corupție în instituțiile centrale/naționale din România, iar 82% dintre români consideră corupția ca făcând parte din cultura de afaceri a țării lor.**

Această percepție a cetățenilor ne indică faptul că **funcționarii din instituțiile statului sunt într-o pondere foarte mare supuși tentativelor de corupere**, situație în care orice fel de vulnerabilitate a instituției și a sistemului de control intern va fi speculată de cetățean și/sau de funcționarul public, ajungându-se în final la fapte de corupție.

În fiecare instituție publică se manifestă în mod inerent multiple riscuri de corupție. Sarcina organelor de conducere este de a stabili care sunt riscurile privind corupția asociate activității specifice desfășurată de funcționarii instituției și de a identifica și pune în aplicare pârghii de minimizare a probabilității de apariție a fenomenelor de corupție. Privind la nivel de ansamblu, **riscurile de corupție dintr-o instituție publică pot fi generate de:**

a) ***lipsa unor reglementări sau existența unor reglementări incomplete, insuficiente sau interpretabile*** privind activitatea specifică desfășurată de funcționarii publici. Un cadru normativ permisiv creează premisele unor abordări subiective din partea funcționarilor, fapt ce favorizează apariția fenomenelor de corupție.

b) ***reglementări insuficient de concentrate asupra cerinței de integritate a personalului;*** Reglementările legale sau cele interne ale fiecărei instituții trebuie să descurajeze orice tentativă de încălcare a atribuțiilor de serviciu și normelor de etică aplicabile funcționarilor.

² Sursa: http://ec.europa.eu/public_opinion/archives/ebs/ebs_374_en.pdf

c) *lipsa unui control intern eficient care să asigure aplicarea adecvată a tuturor reglementărilor legale și un nivel ridicat al integrității funcționarilor*. Carențele controlului intern (deficiențe ale controlului ierarhic/managerial și ale structurilor de verificări interne - audit intern, compartimente de control intern, etc) reprezintă factori favorizanți pentru apariția fenomenelor de corupție.

Pe lângă principalii factorii favorizanți descriși mai sus, mai există și alte circumstanțe ce pot favoriza apariția faptelor de corupție:

- *sistemul de salarizare nu este adaptat sarcinilor, responsabilităților și riscurilor funcției publice;*

- *nu există un sistem de recompensare a rezultatelor deosebite (de ex. salarizarea unitară a funcționarilor fără a ține seama de responsabilitățile și rezultatele profesionale ale fiecărei persoane).*

- *deficiențe privind modul de promovare a funcționarilor publici; inexistența unui sistem al carierei funcționarului public care să garanteze un trai decent după ieșirea din funcția publică.*

Principală sarcină a oricărei administrații fiscale o constituie colectarea impozitelor și taxelor în scopul asigurării finanțării cheltuielilor statului. **Gradul de performanță al administrației fiscale influențează în mod direct capacitatea de funcționare și dezvoltare a statului.** Din aceste motive, slăbiciunile sistemului de administrare fiscală determină vulnerabilități majore în întregul sistem instituțional. ***Orice formă de corupție din ANAF se repercutează în final asupra volumului de impozite și taxe încasate la bugetul general consolidat.***

Fenomenele de corupție și evaziune fiscală se influențează și se condiționează reciproc, astfel:

a) un domeniu de activitate cu un nivel ridicat al vulnerabilităților la corupție, respectiv un sector al activității unei instituții dominat de oameni corupți, va conduce la favorizarea unor contribuabili evazionisti și implicit defavorizarea unor competitori corecți de pe piață, va crea inechități pe o piață concurențială, fapt ce forțează practic orice competitor să recurgă la practici evazioniste ca să reziste pe piață. Această situație indică faptul că ***un sistem cu probleme mari legate de corupție conduce la perpetuarea și creșterea volumului evaziunii fiscale.***

b) exercitarea de practici evazioniste determină obținerea rapidă a unor cantități mari de "bani negri". Toate aceste activități sunt supuse monitorizării și controlului autorităților, fapt ce determină ca pe de o parte contribuabilul evazionist să încerce să ofere foloase materiale considerabile oricărui inspector fiscal ce interferează activității sale ilicite, sau pe de altă parte să caute să obțină "protecție" din partea unor persoane cu putere de decizie în instituțiile publice cu atribuții de control. Cu alte cuvinte, ***existența unui nivel ridicat al evaziunii fiscale reprezintă un indiciu solid pentru faptul că funcționarii publici sunt supuși constant încercărilor de mituire din partea evazionistilor.*** În condițiile în care există o recunoaștere unanimă asupra faptului că evaziunea fiscală ridicată determină un risc major ca unii contribuabili să încerce să "cumpere" tăcerea și protecția inspectorilor fiscali, legătura directă între cele două fenomene (de evaziune fiscală și de corupție) este practic iminentă. În fapt, această legătura este condiționată exclusiv de performanța cu care instituția își minimizează riscurile și vulnerabilitățile la corupție. Privită din această perspectivă, ***evoluția nivelului evaziunii fiscale poate reprezenta un barometru al gradului de vulnerabilitate la corupție din ANAF.***

Evaluările realizate de Institutul Național de Statistică au plasat evaziunea fiscală din România la un nivel de 17-18% din PIB. Pe de altă parte, opinii recunoscute la nivel internațional,

precum studii realizate de diferite instituții europene, de prof. Friedrich Schneider sau de institutul A.T. Kearney au estimat un nivel al economiei subterane și al evaziunii fiscale în România ce depășește 30%.

Pentru o analiză complexă și prudentă privind vulnerabilitățile la corupție nu se poate considera că fenomenul de corupție din sistemul de administrare fiscală se restrânge exclusiv la cazurile investigate de organele de cercetare penală, motiv pentru care în demersul de îmbunătățire a activității instituției trebuie lărgită aria de analiză privind corupția din sistem. Evaluările privind corupția din ANAF trebuie să urmeze aceleași proceduri, tehnici și instrumente de măsurare utilizate de organisme oficiale sau neguvernamentale la nivel internațional, respectiv *estimarea nivelului corupției prin prisma percepției generale a societății civile asupra fenomenului de corupție din instituția respectivă*. În ciuda statisticilor ce indică un nivel redus al faptelor de corupție condamnate de organele judecătorești, diferitele sondaje și analize făcute publice de mass-media plasează funcționarii ANAF în topul funcționarilor publici corupți din România.

Prin raportare la numărul total de 27.026 de angajați ai ANAF la 31.12.2011, se constată că ***ponderea funcționarilor publici trimiși în judecată este redusă, sub 0,4% din totalul salariiștilor ANAF*** (2,36% la ANV și 1,46% la Garda Financiară).

În urma analizei acțiunilor întreprinse de ANAF pentru realizarea obiectivelor din Planul de acțiune sectorial Financiar-fiscal (anexa nr. 2c la *Strategia Națională Anticorupție 2008-2010*), echipa de audit a Curții de Conturi a constatat următoarele:

A. În plan formal (organizatoric) - s-a constatat că **nu au fost întreprinse măsuri organizatorice care să garanteze implementarea în bune condiții a obiectivelor anticorupție**:

- deși *Planul de acțiune sectorial Financiar-fiscal* (anexa nr. 2c la *Strategia Națională Anticorupție 2008-2010*) a fost aprobat prin Hotărâre de Guvern la data de 04 iunie 2008 (conținând unele măsuri cu termen de implementare *Decembrie 2008*), primul organism de organizare și monitorizare a măsurilor din strategia națională anticorupție de la nivelul ANAF a fost înființat cu mare întârziere, adică în luna iunie 2009;

- nu s-a realizat o împărțire pe structuri/direcții/persoane a sarcinilor și responsabilităților pe linia implementării măsurilor din *Strategia Națională Anticorupție*. Nu au fost identificate dovezi scrise privind sarcinile de serviciu primite de direcțiile de specialitate pe linia implementării și monitorizării modului de îndeplinire a măsurilor din SNA.

- Nu au fost stabilite niveluri țintă (valori planificate/niveluri optime) pentru indicatorii numerici de evaluare menționați în *Planul de acțiune sectorial financiar-fiscal*. Această situație face imposibilă compararea indicatorilor din perspectiva nivelului "Realizat" și "Planificat".

- la nivelul ANAF nu s-a realizat o monitorizare/evaluare pe baza de indicatori (nu s-au calculat și monitorizat acești indicatori). În aceste condiții, pentru un evaluator (intern sau extern) este extrem de dificil (sau chiar imposibil) de evaluat eficiența și eficacitatea unor măsuri, mai ales că nu exista informații pentru o analiză comparativă "înainte și după".

- Acțiunile pentru implementarea măsurilor anticorupție s-au limitat în marea majoritate la aplicarea unor decizii luate de la nivel central – inițiativa la nivel local pe linia implementării unor măsuri anticorupție a fost practic cvasi-inexistentă.

B. În ceea ce privește implementarea propriu-zisă a direcțiilor de acțiune anticorupție, echipa de audit a Curții de Conturi a constatat că ***deși ANAF a realizat unele progrese evidente pe anumite paliere de activitate, lipsa informațiilor privind indicatorii de evaluare*** (nivel

realizat/planificat) ***face practic imposibilă evaluarea cu acuratețe a performanței cu care s-au implementat măsurile*** din Planul de acțiune sectorial financiar-fiscal (anexa nr. 2c la SNA 2008-2010).

Dintre domeniile/direcțiile de acțiune pentru care s-au realizat înregistrat progrese privind implementarea măsurilor din SNA 2008-2010, menționăm următoarele:

- informarea și atenționarea cetățenilor și facilitarea instrumentelor pentru sesizarea faptelor de corupție (afișe anticorupție, formulare pentru sesizări, linia telefonică *telverde*, oferirea de informații pe pagina de internet);
- realizarea de tematici și pregătiri profesionale pe teme de anticorupție;
- oferirea de servicii pe cale electronică (de ex. depunerea online a declarațiilor fiscale).

Pentru unele domenii nu au putut fi identificate acțiuni concrete pentru implementarea obiectivelor din Strategia Națională Anticorupție:

- dezvoltarea mobilității profesionale a personalului vamal;
- realizarea de protocoale cu instituții ale statului cu atribuții în lupta împotriva corupției; (a nu se confunda protocoalele pentru combaterea evaziunii fiscale cu cele împotriva corupției din interiorul instituției);
- dezvoltarea de parteneriate cu mediul de afaceri pentru promovarea inițiativelor anticorupție.

Au fost identificate unele măsuri anticorupție de importanță maximă neîndeplinite, ce nu pot fi imputabile ANAF, realizarea acestora fiind condiționată de acțiunile și voința unor organe ierarhic superioare (alocarea de surse de finanțare de la Ministerul Finanțelor Publice și aprobarea Guvernului), după cum urmează:

- realizarea de evaluări externe ale corupției din ANV și Garda Financiară și elaborarea unor strategii/politici anticorupție pe baza recomandărilor formulate;
- aprobarea statutului comisarului din Garda Financiară.

De asemenea, au fost identificate unele măsuri de importanță deosebită care la momentul prezent se află fie într-un stadiu intermediar (sau chiar incipient în unele cazuri) fie la un nivel redus de performanță, după cum urmează:

- procedurile administrative privind managementul calității și managementul riscului sunt insuficient implementate (implementarea are mai mult un caracter formal, fără rezultate vizibile);
- controlul intern (control managerial, verificări interne, audit intern) are o performanță redusă – *capacitățile de investigare/de control intern sunt reduse – de ex. performanță redusă privind verificările interne (inopinate) asupra personalului vamal*.

Multe din obiectivele din strategie nu au fost îndeplinite ca urmare a unor intensificări ale eforturilor, ci **din inerția măsurilor luate în mod curent în activitatea ANAF**.

Nu a existat un plan coerent de măsuri cu termene și responsabilități. În fapt, activitatea ANAF s-a desfășurat *"în mod obișnuit"*, fără a exista planuri detaliate de implementare a măsurilor din Strategia Națională Anticorupție (pentru fiecare structură/direcție/persoană de conducere răspunzătoare).

Echipa de audit a constatat că **domeniile/direcțiile de acțiune cu importanță crucială pentru combaterea corupției fie se află în stadiu incipient, fie sunt nerealizate.** În general, **progresele au fost realizate în domenii în care rezultatele din perspectiva corupției sunt foarte**

puțin perceptibile și comensurabile. Mai precis, ANAF a realizat progrese privind expunerea de afișe anticorupție, oferirea de formulare de reclamații sau oferirea de servicii electronice **și mai puțin în acele domenii ce ar conduce în mod efectiv la identificarea sau sancționarea fenomenelor de corupție** (de ex. îmbunătățirea capacității de control intern, mobilitatea personalului vamal, parteneriate cu organisme de cercetare penală pentru identificarea/deconspirarea corupției din instituție, realizarea unei evaluări externe privind nivelul corupției, etc.).

Precizăm că pentru continuarea implementării unor măsuri neîndeplinite până la sfârșitul anului 2010, prin OMFP nr. 1855/05.04.2011 a fost aprobat *Planul de acțiune cu privire la măsurile destinate continuării implementării obiectivelor și direcțiilor de acțiune, la nivelul ANAF, prevăzute în Strategia națională anticorupție privind sectoarele vulnerabile și administrația publică locală pe perioada 2008-2010*. În consecință, **unele dintre măsurile neîndeplinite se află încă în procesul de implementare urmând a fi finalizate și evaluate în perioada 2011-2012.**

De altfel, prezenta misiune de audit al performanței a Curții de Conturi a fost inițiată și ca urmare a solicitărilor ANAF, finalitatea acesteia fiind inclusiv îndeplinirea unui obiectiv din Planul de acțiune sectorial financiar-fiscal (anexa 2c la Strategia Națională Anticorupție 2008-2010).

Identificarea principalelor vulnerabilități și zone sensibile la corupție s-a realizat prin analizarea celor mai importanți **factori de risc**:

- a) relația directă și nemijlocită a funcționarului public (denumit generic *inspector fiscal*) cu agenții economici (contribuabili);**
- b) posibilitatea/capacitatea funcționarului de a lua decizii prin care să influențeze situația juridică sau patrimonială a unui contribuabil** (modificarea volumului de impozite și taxe, facilitarea accesului la serviciile publice prestate de ANAF, aplicarea de sancțiuni, etc);
- c) existența unor zone slab reglementate, caracterizate printr-un nivel ridicat de subiectivism în luarea deciziilor.**

Având în vedere acești factori de risc sus-menționați, *vulnerabilitățile sistemului de administrare și control al impozitelor și taxelor care favorizează faptele de corupție, la nivelul Agenției Naționale de Administrare Fiscală* au fost analizate pe următoarele direcții:

- ***vulnerabilități privind personalul încadrat și politicile de personal din cadrul ANAF (gestionarea resurselor umane)***
- ***vulnerabilități ale cadrului normativ existent (reglementări legale sau norme/proceduri interne insuficiente, incomplete, etc)***
- ***vulnerabilități ale instrumentelor de control intern (control intern managerial, corp de control, verificări interne, audit intern, etc)***

Facem precizarea că vulnerabilitatea poate sau nu să conducă la corupție, riscul de a se materializa fenomenul de corupție fiind potențial. Nu trebuie ignorat faptul că din verificările efectuate de către auditorii publici externi din cadrul Curții de Conturi a României la structurile subordonate ANAF (DGFP județene, DGAMC) au rezultat multiple abateri care pot fi privite și din perspectiva corupției. **Întrucât controlul Curții de Conturi este unul *post factum*, instrumentele de control și audit nu pot depista acțiunea ilegală (fapta de corupție) în timpul comiterii acesteia.**

Menționăm că analiza, constatările și concluziile cuprinse în prezentul raport de audit se bazează pe unele situații și cazuri concrete consemnate în perioada 2009-2011 în actele de control/audit întocmite de Curtea de Conturi la toate structurile Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Vulnerabilitățile identificate de echipa de audit constau în principal în:

Vulnerabilități privind personalul încadrat și activitatea de gestionare a resurselor umane

Actualul sistem de recrutare a personalului nu prezintă garanții suficiente privind integritatea, moralitatea și corectitudinea viitorului funcționar public. Procedura de recrutare nu cuprinde o evaluare privind gradul de vulnerabilitate la corupție a candidatului. Ocuparea unor funcții/posturi sensibile și desfășurarea unei anumite activități cum ar fi cea de agent vamal, comisar al Gărzii Financiare, inspector de control fiscal, executor fiscal nu este în prezent condiționată de o evaluare privind vulnerabilitatea la corupție a funcționarului public.

Transparența redusă și existența unei percepții negative a publicului cu privire la procedura de recrutare a personalului îngreunează accesul și conduc la dezinteresul față de funcția publică al unor potențiali candidați.

Clasificarea posturilor și salarizarea aferentă nu au la bază un sistem de evaluare a responsabilităților și riscurilor - sistemul de salarizare nu reflectă nivelul de responsabilitate al postului, nu asigură recompensarea riscurilor asumate sau a condițiilor speciale de muncă.

Nu există în prezent nici o formă de stimulare și recompensare a funcționarilor publici cu rezultate deosebite. Renunțarea totală la posibilitatea acordării unor recompense (motivații de natură financiară) este în măsură să conducă la apariția unor noi vulnerabilități, îndeosebi în acele domenii cunoscute ca fiind sensibile la corupție. **Sistemul actual de recompensare conduce la dificultăți în atragerea și menținerea în funcțiile sensibile a unor funcționari performanți și integri.**

Lipsa unor proceduri operaționale care să precizeze în mod obiectiv condițiile în care se poate realiza mobilitatea/mutarea funcționarilor publici permite exercitarea unor presiuni și abuzuri ale conducerii asupra personalului cu atribuții de execuție.

Vulnerabilități ale sistemelor de control intern

Performanța sistemului de control intern este redusă:
- la nivelul ANAF **nu s-a reușit identificarea și inventarierea riscurilor privind corupția** (lista riscurilor transmise de structurile subordonate nu cuprinde riscuri legate de corupție);
- la nivelul structurii centrale a ANAF și la nivelul subordonatelor (DGFP, Garda Financiară) **nu s-au stabilit funcțiile sensibile;**

- **segmente importante ale activității nu beneficiază încă de proceduri operaționale** care să definească foarte obiectiv și transparent persoanele implicate, responsabilitățile acestora, etapele parcurse și termenele de realizare ale tuturor activităților;

- multiplele deficiențe constatate de organe de control/audit externe denotă curențe ale controlului intern managerial – ineficiența și ineficacitatea controlului intern managerial favorizează manifestarea fenomenelor de corupție

 **Performanța redusă a Corpului de control din ANAF** (instrument specializat de control al ”integrității personale profesionale și morale”), determinată de următoarele cauze:

- personal insuficient raportat la volumul de activitate;
- personal cu pregătire profesională necorespunzătoare;

- Nu există o procedură specială de recrutare a personalului din Corpul de Control pe baza unor criterii de profesionalism și integritate;

- Nu există o politică de salarizare care să stimuleze eforturile de identificare a abaterilor de la etică și integritate (fenomene de corupție);

- Activitatea direcției s-a concretizat în mare parte în soluționarea de petiții.

Vulnerabilități cu privire la activitatea de inspecție fiscală

1. Cu privire la selecția la control

 **Procedurile și criteriile de selecție nu garantează includerea în planul de control a acelor contribuabili cu riscul fiscal cel mai ridicat.**

- actualul cadru legal și procedural dă **posibilitatea includerii sau excluderii pe criterii subiective a unor contribuabili din planul de control;**

- se pot include în mod abuziv în planul de control și alți contribuabili decât cei cu riscul fiscal cel mai ridicat;

- **în mod deliberat unii contribuabili cu risc fiscal ridicat pot rămâne neverificați pentru o lungă perioadă de timp;**

- nu există instrumente eficiente de control intern privind calitatea analizei de risc și a selecției realizată la nivelul structurilor de inspecție fiscală.

Societățile evazioniste sau cele intrate în proceduri speciale (insolvență/faliment etc.) pot fi în mod deliberat incluse cu întârziere în programul de control, existând riscul nerecuperării prejudiciului datorat bugetului de stat (tardivitatea constatării diferențelor de control, înstrăinarea de către debitor a activelor, etc.).

Această vulnerabilitate este determinată de următoarele cauze:

- lipsa unei proceduri operaționale privind selecția la control;
- lipsa unor instrumente clare și eficiente pentru cuantificarea

riscului fiscal (lipsa unor aplicații informatice specializate).

Lipsa unor instrumente performante de selecție și volumul foarte mare de lucru (număr mare de contribuabili raportat la numărul de personal) pot reprezenta motivații aparent justificate pentru fiecare neinclușdere sau inclușdere abuzivă a unor contribuabili în planul de control.

✎ Vulnerabilități privind modul de desemnare a echipei de inspecție fiscală:

- Inexistența unor proceduri/norme de lucru care să prevadă modul de desemnare a echipei de inspecție fiscală;
- Nu sunt stabilite responsabilitățile pe fiecare membru al echipei în funcție de experiența profesională;
- Existența unor deficiențe privind pregătirea profesională a persoanelor fără experiență sau nou încadrate în activitatea de inspecție fiscală,
- Posibilitatea acordării unor termene foarte mici pentru efectuarea verificărilor, fapt ce poate conduce la rezultate nesatisfăcătoare.

Lipsa unor proceduri/norme de lucru referitoare la modul de constituire a echipelor de inspecție fiscală poate conduce la:

- constituirea unor echipe de inspecție fiscală formate din persoane fără experiență pentru inspecții fiscale cu grad ridicat de dificultate;
- desemnarea aceleiași echipe care a mai efectuat o inspecție fiscală fără rezultate, la același contribuabil;
- implicarea echipelor de inspecție fiscală, concomitent în mai multe acțiuni de inspecție fiscală, ceea ce poate compromite eficiența echipei la fiecare acțiune în parte;
- posibilitatea desemnării în controale complexe a unor inspectori fiscali fără experiență, în vederea încheierii de inspecții fiscale fără rezultate;
- responsabilități împărțite în mod inegal între membrii echipei de inspecție fiscală, fără a se ține cont de experiența/vechimea în specialitate;
- modificarea nejustificată a componenței echipei în timpul controlului - desemnarea pentru continuarea verificărilor și încheierea actului de control a unei alte echipe de inspecție fiscală decât cea care a efectuat verificarea.

2. Cu privire la ✎ Abordarea și realizarea inspecțiilor fiscale prezintă un desfășurarea inspecției nivel ridicat de subiectivitate. Principalele cauze sunt:

- lipsa unor manuale sau ghiduri de control pentru principalele categorii de operațiuni și impozite (lipsa unor

proceduri/tematici/metodologii de control standardizate)

- calitatea inspecțiilor fiscale este condiționată de "flerul", experiența individuală și scrupulozitatea fiecărui inspector fiscal.

Metodologiile actuale de control permit abordări subiective/arbitrare cu privire la:

- *etapele verificării; modalitățile/procedurile investigative (identificarea și investigarea indiciilor, etc);*
- *tipurile de operațiuni/informații/corelații/neconcordanțe verificate*

Procedurile și tematicile de control nu sunt suficient de detaliate și nu includ indicații stricte cu privire la pașii ce trebuie urmați în control.

Fiecare inspector are propria manieră de control și își stabilește singur metodologia de control (ce tipuri de operațiuni/contracte/documente verifică, ce corelații stabilește, ce proceduri investigative aplică, etc.).

Nu există standarde de control, iar **rezultatele inspecției fiscale depind în mare măsură de nivelul de scepticism profesional și scrupulozitate al funcționarilor.**

Anumite indicii privind încălcări ale legislației fiscale pot rămâne neverificate și pot fi trecute cu vederea întrucât nu se specifică ce categorii de operațiuni (corelații/neconcordanțe/documente financiar-contabile) trebuie în mod obligatoriu verificate.

Lipsa unor proceduri și tematici clare și complete conduce la imposibilitatea constrângerii inspectorilor fiscali să realizeze control de calitate și lasă o "porțiță" organelor de control ca în mod voit să omită să verifice anumite categorii de operațiuni.

De asemenea, lipsa unor metodologii de control detaliate pune inspectorul în situația de a realiza inspecția fiscală conform propriului raționament și mai ales conform indicațiilor șefului. În acest context, nu poate fi exclusă nici ipoteza în care unii șefi acordă subalternilor indicații/dispoziții superficiale sau răuvoitoare. De altfel, în lipsa unor proceduri/metodologii detaliate și din dorința de a fi în grațiile șefilor, unii subalterni pot da dovadă de superficialitate și pot trece cu vederea anumite aspecte negative din activitatea contribuabililor.



Procedurile de inspecție fiscală permit efectuarea în mod deliberat a unor controale superficiale:

- nu există nicio reglementare privind modul de stabilire a eșantionului;
- nu există nicio condiție privind reprezentativitatea

eșantionului utilizat în inspecția fiscală;

- nu există nicio reglementare privind modalitățile/condițiile de extrapolare a deficiențelor identificate în eșantion.

Întreaga procedură de eșantionare are la bază în general unele cutume sau "*bune practici*" utilizate la nivelul structurii de control respective. Din aceste motive, **fiecare inspector poate avea propria manieră subiectivă de stabilire a eșantionului.** Acest lucru înseamnă că inspectorul pe baza propriilor criterii poate stabili care sunt operațiunile ce urmează a fi verificate (atât în ceea ce privește tipul, numărul sau ponderea operațiunilor selectate).

Inspectorii fiscali pot alege în eșantion doar operațiuni dintr-o anumită sferă a activității, doar dintr-o anumită perioadă, doar peste o anumită valoare, etc, lăsând astfel înafara eșantionului segmente sensibile ale activității contribuabilului.

Practic, sistemul actual de control și de eșantionare permite trecerea cu vederea de către inspector a oricărei încălcări a legislației fiscale, fără ca el să poată fi tras la răspundere pentru faptele sale. Mai concret, nedetectarea unei abateri grave de la legislația fiscală va fi pusă întotdeauna de inspector pe seama neincluserii operațiunii respective în eșantion, fapt care în lipsa altor probe incriminatorii îl exonerează total de orice altă răspundere.

 **Nu există pârgșii de control intern pentru a se obține asigurarea rezonabilă că inspectorii fiscali respectă un set de obiective minimale ale controlului.**

Există posibilitatea întocmirii de acte de control superficiale, **insuficient fundamentate și fără dovezi/anexe (probe la dosar).**

Nu există posibilitatea verificării de fond a calității activității inspectorilor fiscali (lipsa unui supracontrol).

Multe din actele de control întocmite de inspectorii fiscali nu cuprind dovezi ale faptului că operațiuni importante din activitatea contribuabilului au fost verificate. Se constată că nu există pârgșii de control intern pentru a se obține asigurarea rezonabilă că inspectorii au verificat într-adevăr operațiunile cuprinse în eșantion.

Întreaga legislație și cadru procedural privind inspecția fiscală nu fac referire la necesitatea argumentării și demonstrării cu anexe (situații centralizatoare, etc) a situațiilor în care nu se constată diferențe suplimentare de control.

Există domenii extrem de sensibile, precum inspecția fiscală la rambursările de TVA, unde în spatele lipsei de documente care să susțină concluziile inspectorului se pot ascunde fraude importante și acte de corupție.



Procedurile aplicabile nu detaliază în mod obiectiv

condițiile instituirii măsurilor asiguratorii ("există pericolul iminent" de sustragere de la plată), și anume:

- lasă la latitudinea inspectorului inițiativa de instituire a măsurilor asiguratorii
- nu instituie obligativitatea urmăririi procedurii ci creează doar posibilitatea inițierii unei astfel de proceduri
- nu există obligativitatea motivării în scris a deciziei de a nu se lua măsurile asiguratorii (nu se motivează inacțiunea/pasivitatea)

Procedura de instituire a măsurilor asiguratorii are un caracter subiectiv, depinzând în mare măsură de ***modul în care inspectorul fiscal apreciază pericolul social ca debitorul să-și înstrăineze bunurile din patrimoniu***. În aceste condiții, în mod evident există un risc ridicat ca agenții economici să încerce să corupă inspectorii fiscali în scopul tergiversării sau chiar neaplicării măsurilor asiguratorii. Diminuarea acestui risc nu se poate realiza decât în condițiile unei reglementări mai clare și mai detaliate asupra noțiunii de pericolul iminent de sustragere de la plată.

 **Lipsa unor proceduri/metodologii/reglementări pentru individualizarea pedepselor aplicate de inspectorii fiscali (lipsa unor criterii clare și unitare privind stabilirea cuantumului amenzilor)**

În lipsa unor alte reglementări secundare (proceduri interne, ghiduri, etc) ***întreaga responsabilitate privind stabilirea cuantumului amenzii cade pe umerii inspectorilor fiscali***. Practic, întrucât nu există alte constrângeri izvorâte din lege sau din procedurile/norme interne ale ANAF, ***inspectorii pot "negocia" cuantumul amenzii și pot aplica amenzi diferențiate în cazuri foarte asemănătoare***. Această putere de sancționare lăsată la discreția inspectorilor fiscali poate fi folosită cu ușurință ca instrument de intimidare, ceea ce face ca riscul de comitere de abuzuri să fie mai ridicat.

 **Nu există proceduri clare care să explicitizeze noțiunea de evaziune fiscală și întreaga procedură în acest sens.**

Procedurile și metodologiile de control nu cuprind criterii de evaluare a pericolului social și nu asigură un cadru unitar de apreciere a formei de vinovăție a făptuitorului (culpă sau intenție).

Nu există obligativitatea motivării prin referat a lipsei de inițiativă cu privire la formularea de plângeri penale pentru cei la care au fost stabilite diferențe de control substanțiale.

Pot exista rapoarte de inspecție fiscală cu diferențe de control foarte mari fără însă a se formula sesizare penală pentru fapte de evaziune fiscală.

Reprezentatii ANAF interpretează în mod subiectiv limita între buna și reaua credință (limita între contravenție și infracțiune).

Lipsa unor proceduri sau metodologii care să detalieze prevederile legii penale și să explicitizeze noțiuni precum *intenție*, *scop* sau *rea-credință* conduc la abordări subiective și la maniere diferite de interpretare. Mai mult decât atât, **în lipsa unor precizări clare există riscul ca organele de inspecție să treacă cu vederea astfel de fapte extrem de grave și să le mușamalizeze prin încadrarea și sancționarea lor ca fapte contravenționale.**

Procedura actuală permite organelor fiscale să aprecieze în mod subiectiv faptele și comportamentul contribuabilului și să pună neregulile constatate exclusiv pe seama necunoașterii sau neînțelegerii legislației (deși în spatele erorii se ascunde de obicei intenția de a diminua pe orice cale volumul obligațiilor fiscale de plată).

➤ Procedurile și metodologiile actuale de control permit tergiversarea cu rea credință a finalizării unei inspecții fiscale (de ex. rambursări de TVA) prin:

- solicitarea în mod excesiv și nemotivat a unor controale încrucișate
- soluționarea cu greutate a unor controale încrucișate

Pe de altă parte, există situații în care inspecțiile fiscale sunt finalizate într-un termen foarte scurt, fapt ce trezește suspiciuni.

Vulnerabilități cu privire la activitatea de gestionarea a registrului contribuabililor, primirea declarațiilor fiscale, analiză de risc.

➤ Nivelul ridicat de subiectivism în individualizarea pedepselor aplicate pentru nerespectarea de către contribuabili a obligațiilor declarative (nedepunerea sau depunerea cu întârziere a declarațiilor)

Actualul sistem de sancționare a neîndeplinirii obligațiilor declarative lasă sistemul de administrare fiscală vulnerabil la fenomene de corupție cu grad redus de pericol social ("mica corupție" din sistem).

Există posibilitatea ca în situații similare agenții economici să beneficieze de tratamente diferențiate, determinate exclusiv de bunăvoința sau reaua-credință a funcționarilor publici. Există posibilitatea ca în mod repetat unii contribuabili să fie sancționați doar cu avertisment în timp ce alți agenți economici sunt aspru sancționați de la prima contravenție

➤ Procedura de control documentar nu prevede cu exactitate întinderea verificărilor și documentele ce trebuie prezentate în cazul analizei documentare.

Analiza documentară se poate transforma foarte ușor (în mod abuziv) într-un pseudo-control realizat la biroul organului fiscal. Practic, funcționarul public poate solicita orice informație

consideră necesară, ceea ce face ca operativitatea procedurii să depindă de nivelul de scrupulozitate și scepticism al funcționarului public. Există posibilitatea tergiversării și solicitării repetate de documente justificative, în termenul celor 45 de zile.

De asemenea, în cazul identificării unei omisiuni/neclarități/erori, funcționarul public are posibilitatea de a alege între: a) solicitarea de diverse documente justificative suplimentare pentru clarificarea situației; b) transmiterea dosarului spre inspecția fiscală.

Procedura de analiză documentară nu prevede ce verificări suplimentare poate/trebuie să realizeze inspectorul fiscal. Legislația și procedurile interne nu fac referire la obligativitatea analizării unor informații deosebit de importante (existente în bazele de date ale ANAF), precum: - tranzacțiile cu inactivi (conform D394) - neconcordanțe din declarațiile D390, D394.

Inspectorul poate lua decizii subiective cu privire la întinderea verificărilor realizate, poate trece cu vederea anumite aspecte/indicii, ceea ce poate conduce la favorizarea sau, dimpotrivă, defavorizarea agentului economic.

Vulnerabilități cu privire la activitatea de executare silită

1. Cu privire la alegerea măsurilor de executare silită (somații, popriri, sechestre)

Nu există un termen imperativ pentru demararea sau continuarea etapizată a măsurilor de executare silită.

Activitatea de executare silită este insuficient reglementată și lasă întreaga activitate la latitudinea executorului fiscal. **Lipsa unor termene precise/maximale și imperative conduce la posibilitatea tergiversării luării măsurilor de executare silită.**

Se constată nivelul ridicat al principalilor factori favorizanți ai corupției, după cum urmează:

- *activitatea de executare silită este extrem de slab și permisiv reglementată*, lăsând practic la latitudinea executorului fiscal decizia de a realiza principalele forme de executare silită (poprire, sechestr);

- *între executorii fiscali și agenții economici debitori există în permanență o comunicare și un contact direct*, ceea ce crește riscul ca funcționarul public să fie expus tentativelor de corupere;

- *deciziile și măsurile executorului fiscal pot afecta activitatea și situația patrimonială a agentului economic*. În acest context, unii contribuabili vor dori ca prin orice mijloace să amâne instituirea măsurilor de executare silită și vor încerca "să cumpere bunăvoința" organelor de executare silită.

Nu există criterii clar definite în ceea ce privește alegerea formelor de executare silită (una sau mai multe) succesiv sau concomitent, se lasă doar la aprecierea executorului fiscal.

Sistemul procedural actual nu obligă salariații să motiveze

inacțiunea/pasivitatea. Nu există obligativitatea motivării în scris (prin referat) a tergiversării/amânării luării unor măsuri de executare silită.

Alegerea tipului și momentului în aplicarea diferitelor forme de executare silită reprezintă decizii profund subiective ale funcționarilor publici. **Subiectivismul și lipsa de transparență a deciziilor creează condițiile propice manifestării fenomenelor de corupție și fac imposibilă stabilirea unei delimitări clare între buna și reaua credință a funcționarilor publici.**

Ca urmare a lipsei unor reglementări stricte, în cele mai dese cazuri organele de executare silită se limitează la emiterea somațiilor și instituirea popririlor bancare.

Permisivitatea legii este deseori interpretată de funcționari ca posibilitatea de a nu face, iar în acest sens trebuie să vină normele interne ale ANAF care să impună reguli și criterii suplimentare privind executarea silită.

2. Cu privire la modul de instituire a popririlor bancare *FB* **Cadrul legal și procedurile de lucru nu prevăd instrucțiuni, criterii sau termene precise pentru demararea procedurii de executare silită prin poprire bancară.**

Se lasă la latitudinea executorului fiscal stabilirea momentului oportun pentru demararea efectivă a măsurii de executare silită prin poprire.

Această reglementare permisivă poate conduce la tergiversări foarte mari ale popririlor bancare și lasă organului de executare posibilitatea de a favoriza contribuabilul prin simpla sa inacțiune.

FB **Sistemul de emitere și transmitere a popririlor implică intervenția factorului uman și permite realizarea unor operațiuni frauduloase** (nu există un sistem automat de generare și transmitere a popririlor bancare):

- Expedierea popririlor bancare se face manual, existând **posibilitatea ca în mod deliberat (fraudulos) să nu se transmită un plic/o poprire bancară** (neinstituirea popririlor pe toate conturile bancare).

- **Procedura nu stabilește un termen între momentul generării din aplicație a popririlor bancare și cel al expedierii lor la bănci** (se poate tergiversa 1-2 zile transmiterea efectivă a popririi, timp în care debitorul își retrace toate disponibilitățile din conturi).

- **Procedura și aplicația informatică nu prevăd un termen de actualizare automată a conturilor bancare și a popririlor debitorilor** (nepoprirea conturilor deschise ulterior generării primei popriri).

Persoanele implicate (executor fiscal/director) pot omite fără probleme transmiterea unei popriri deoarece riscul de a fi detectată fapta este foarte redus, mai ales că volumul ridicat de muncă și numărul ridicat de operațiuni manuale pot constitui scuze perfecte în cazul ieșirii la iveală a unor astfel de "erori".

Întârzierea cu câteva zile a popririlor bancare (fie prin nesemnarea lor imediată, fie prin tergiversarea transmiterii la registratura/poștă) poate reprezenta un răgaz de timp suficient pentru ca debitorul să-și lichideze conturile bancare.

Lipsa unei aplicații informatice performante (care să actualizeze automat popririle bancare) și volumul ridicat de operațiuni manuale pot reprezenta alibiul perfect al unor funcționari de rea credință.

 ***Există posibilitatea ridicării în mod fraudulos a unor popriri bancare, fără ca sistemele de control intern să poată detecta astfel de fapte***

Întrucât decizia de ridicare a popririi bancare nu se generează întotdeauna din sistemul informatic, există riscul ca la momentul întocmirii unei astfel de adrese contribuabilul să figureze cu debite neachitate.

Mai mult decât atât, dacă această adresă de ridicare a popririi nu este operată în aplicația informatică (și practic nu este arhivată nicăieri), debitorul va figura în continuare în evidența fiscală cu toate conturile poprite, deși în realitate unul din conturi a fost deblocat.

Precizăm că nu există pârgii pentru descoperirea acestor fapte, întrucât bazele de date ale ANAF nu cuprind astfel de informații iar singura dovadă materială (documentul) se află la unitatea bancară ce a ridicat poprirea conturilor debitorului.

3. Cu privire la  Nu există un sistem de control intern asupra operațiunilor derulate în cadrul procedurii de poprire a terților. Lipsa unui cadru procedural strict permite executorului să nu aplice măsura de poprire a terților sau să aplice selectiv poprirea terților.

Nu există o procedură scrisă clară cu privire la modul de realizare a popririi la terți, și anume:

- modul cum se obțin listele cu clienții debitorului, termene de realizare a popririi, etc
- modul de selecție a terților supuși popririi.

Lipsa unor proceduri care să traseze obligații ferme le dă posibilitatea executorilor fiscali să realizeze compromisuri cu agenții economice implicați.

Toate operațiunile efectuate de executorul fiscal cu privire la poprirea terțului sunt manuale, nu sunt supuse validării, țin de raționamentul profesional al executorului fiscal.

Există un risc ridicat ca măsura de executare a terților să capete doar un caracter formal, să conducă la tergiversarea măsurilor de executare silită și implicit la neîncasarea sau încasarea cu întârziere a creanțelor fiscale.

4. Cu privire la aplicarea și valorificarea sechestrelor **Întreaga procedură de sechestrare a bunurilor debitorilor are la bază decizii subiective ale funcționarilor:**

- Nu există constrângeri procedurale (criterii de analiză, termene maxime, etc) referitoare la momentul instituirii sechestrului.

Executorul fiscal este sigurul care hotărăște când este oportun să instituie sechestre și are posibilitatea să speculeze fiecare lacună a legilor și procedurilor interne pentru a-și justifica lipsa de reacție și pasivitatea în procesul de executare silită.

Nu există niciun termen maximal sau alte criterii și condiții care să oblige organele de executare silită să recurgă la aplicarea de sechestre pe bunurile debitorului.

- Nu există o procedură (criterii/reguli obiective și transparente) privind alegerea bunului sechestrat.

Normele interne ale ANAF nu prevăd dispoziții/instrucțiuni clare cu privire la modalitatea de alegere a bunului sechestrat.

Alegerea bunului sechestrat nu are la baza obligativitatea întocmirii unei liste cu toate bunurile deținute de debitor, care să fie vizată/verificată de conducere. De asemenea, nu există niciun document în formă scrisă, sub semnătura executorului fiscal (referat/notă, etc) în care să se motiveze alegerea bunului sechestrat (condiții, criterii avute în vedere la fundamentarea deciziei, etc).

Principalul risc ce ar putea afecta colectarea veniturilor la bugetul general consolidat constă în sechestrarea în mod deliberat a unor bunuri greu vandabile și care nu garantează recuperarea sumelor la bugetul de stat.

- Nu există reglementări (proceduri, instrucțiuni, etc) referitoare la modul de stabilire a valorii estimate a bunului sechestrat, respectiv modul de stabilire/estimare a valorii de piață, a valorii contabile.

- Nu există termene precise care să oblige la valorificarea bunurilor sechestrate (există riscul tergiversării evaluării și valorificării bunurilor)

Privind din perspectiva corupției și a vulnerabilității la corupție, actualul cadru legal și procedural permite 2 atitudini total opuse, însă la fel de incorecte și abuzive:

a) în scopul favorizării unor debitori, **executorul fiscal** poate tergiversa aplicarea sechestrelor, poate aplica sechestre pe bunuri greu vandabile, **poate supraestima valoarea unor bunuri aduse sub sechestr** și în ultimă instanță poate amâna la nesfârșit evaluarea și valorificarea acestora;

b) în scopul favorizării unor terțe persoane, **executorul fiscal** poate exercita abuzuri asupra unor debitori, le poate bloca

activitatea prin sechestrarea și valorificarea unor bunuri vitale activității lor, poate accelera procedura astfel încât valorificarea să se realizeze într-un termen cât mai redus și la o valoare redusă comparativ cu prețul de piață.

5. Cu privire la Procedură de atragere a răspunderii solidare are la bază procedura atragerii decizii subiective și permite inacțiunea/pasivitatea executorilor răspunderii solidare a fiscali:

**administratorilor/
asociaților, etc**

- Nu a fost elaborată, aprobată și implementată o procedură clară privind etapele și modalitatea de atragere a răspunderii solidare.

- Deși există un număr extrem de mare de societăți intrate în insolabilitate, atragerea răspunderii solidare s-a realizat doar în cazuri izolate. În fapt, până în prezent această modalitate de executare silită este cvasi-inexistentă

- Nu există o procedură care să oblige executorul fiscal să motiveze în scris, sub semnătură, care sunt motivele pentru care nu a continuat executarea silită cu atragerea răspunderii solidare a administratorilor.

Există riscul ca executorii fiscali, în schimbul unor foloase personale, să nu parcurgă toate etapele procedurii de executare silită; inacțiunea executorilor poate să ascundă interese financiare, respectiv fapte de corupție.

Cu privire la Acordarea eșalonării la plată implică analize și decizii acordarea și subiective ale organului fiscal (aprecierea subiectivă a organului urmărirea și decizii ale organului fiscal). eșalonărilor la plată

Din analiza activității de acordare și urmărire a eșalonărilor la plată a rezultat că nu a fost elaborată, aprobată și implementată o procedură clară care să definească:

- modul în care executorii fiscali realizează analiza capacității de plată a debitorului (planul de redresare);

- modul de stabilire a perioadei pentru care se acordă eșalonarea la plată.

În lipsa unor reglementări bine fundamentate și care să elimine aprecierile subiective din partea organelor fiscale, efectul pozitiv preconizat de către factorii de decizie politică (ajutorarea mediului de afaceri pentru a depăși mai ușor efectele crizei financiare) poate fi puternic atenuat. De asemenea, există riscul ca în unele situații să se acorde eșalonări fără ca agentul economic să îndeplinească toate condițiile prevăzute de lege (de ex. constituirea garanțiilor).

 Nu există un sistem de control automat asupra modului de respectare a condițiilor eșalonării. Decizia privind pierderea eșalonării se realizează manual de către executorul fiscal. Nu se

operează informatic pierderea eşalonării la plată.

Aplicațiile informatice nu generează în mod automat atenționări care să oblige organul fiscal să emită o decizie de pierdere a eşalonării și să procedeze la executarea silită imediată a debitorului

Există riscul ca funcționarul public (de execuție sau conducere), în schimbul unor avantaje personale, "să nu se sesizeze" în vederea luării măsurilor care se impun și să nu dispună valorificarea cu prioritate a bunurilor care constituie garanție.

Vulnerabilități cu privire la activitatea de evidență analitică pe plătitor

Sistemele de control intern nu au capacitatea de a identifica cu maximă promptitudine diminuările frauduloase asupra nivelului obligațiilor fiscale din fișa pe plătitor (operațiunile neautorizate de scădere a obligațiilor fiscale în Fișa pe plătitor)

Corecțiile manuale asupra fișelor pe plătitor reprezintă operațiuni foarte des întâlnite în activitatea serviciilor de evidență pe plătitor. Numărul mare al acestor operațiuni face imposibilă realizarea unui control intern eficient. În aceste condiții, nu există suficiente instrumente instituționale care să garanteze că numeroasele intervenții ale factorului uman direct în fișa pe plătitor nu sunt susceptibile de eroare sau chiar fraudă.

Pe fondul numărului mare de operațiuni, al ritmului alert de lucru și al controlului intern insuficient se pot strecura cu ușurință unele "erori" ale funcționarilor publici. Tentațiile corupției sunt foarte mari întrucât se pot diminua debite consistente în condițiile în care riscul de detecție a faptei este redus. În fapt, un număr extrem de limitat de funcționari ai ANAF au capacitatea și cunoștințele necesare pentru a analiza în amănunt o fișă pe plătitor și pentru a identifica o eventuală eroare de operare.

Sistemul de evidență a creanțelor fiscală este puțin transparent și obligă contribuabilii să apeleze la "bunăvoința" inspectorilor fiscali pentru a putea înțelege/regla eventualele erori/diferențe din Fișa pe plătitor

Numeroasele probleme ce țin de distribuirea plăților și ordinea de stingere a debitelor creează dificultăți majore tuturor contribuabililor, reglarea fișei reprezentând pentru majoritatea contabililor o adevărată provocare, respectiv un consum ridicat de timp și energie.

Contribuabilii se văd obligați să apeleze la "bunăvoința" unor persoane din interiorul instituției pentru a putea înțelege în amănunt Fișa pe plătitor.

În situațiile speciale în care Fișa pe plătitor conține anumite erori, contribuabilii se văd nevoiți să contacteze direct persoana

responsabilă cu ținerea evidenței analitice pe plătitor. Întreaga procedură se derulează într-un cadru informal, fără a se întocmi documente justificative pentru fiecare demers realizat între contribuabil și inspector fiscal. Supraaglomerarea serviciilor de evidență pe plătitor și lipsa unei ordini cronologice în soluționarea solicitărilor contribuabililor (lipsa unor bonuri de ordine, a unor programări ferme, etc) îi vor determina pe contribuabili să recurgă la *altfel de mijloace* pentru a câștiga bunăvoința funcționarului și pentru a rezolva cu celeritate orice fel de problemă ivită.

Subiectivism în procedura de eliberare a Certificatului de Atestare Fiscală – se lasă la latitudinea inspectorului termenul de eliberare (1-5 zile) – există posibilitatea nerespectării ordinii cronologice de soluționare a lucrărilor.

Nu există criterii sau condiții suplimentare care să completeze prevederile art. 112 (3) din Codul de procedură fiscală, astfel că **termenul de eliberare a certificatului de atestare fiscală rămâne la latitudinea organului fiscal.** În practică, se constată că de multe ori agenții economice solicită foarte târziu acest certificat și din acest motiv ei încearcă să acorde mici atenții pentru ca cererea lor să fie soluționată cu prioritate.

Vulnerabilități cu *Insuficiența și performanța redusă a controalelor interne, privire la activitatea cauzate de:* juridică

- lipsa procedurilor operaționale de lucru
- lipsa unui sistem informațional (a unei baze de date/program informatic) centralizat, care să cuprindă toate informațiile rezultate din activitatea juridică desfășurată la nivelul întregului aparat ANAF, atât central cât și din teritoriu
- controlul calității activității este redus.

Cu toate că la nivel central ANAF există un sistem informatic de înregistrare și urmărire a lucrărilor la nivelul instituției (SIDOC), acesta nu a fost implementat și la nivel teritorial. Nu s-a creat o bază de date centralizată care să permită identificarea de la nivel central a dosarelor/ lucrărilor/ proceselor, termenelor, stadiilor/evoluțiilor și a oricăror alte aspecte relevante în vederea aplicării în mod eficient a procedurilor de control intern și a măsurilor manageriale. Acest fapt conduce la o lipsă de transparență privind activitatea structurilor teritoriale, ceea ce îngreunează constatarea deficiențelor din desfășurarea activității juridice de la nivel local și favorizează manifestarea unor fapte de corupție.

Lipsa unui control ierarhic superior de specialitate (de ex. directorii DGFP județene sunt economiști și nu cunosc aspectele procedurale) lasă consilierilor juridici libertate totală de exprimare și

face ca realizarea controlului intern managerial să devină un act strict formal.

 - **Insuficientă motivare materială și profesională a personalului;**

- **Personal insuficient, migrarea forței de muncă**

Există riscul major ca ocuparea posturilor de consilieri juridici să se realizeze cu personal slab pregătit profesional (de ex. juriști debutanți sau cu experiență redusă, remunerați la niveluri inferioare ale grilei de salarizare și implicit expuși la corupție) sau cu persoane cu experiență ce aleg să rămână în instituție deoarece identifică *alte surse de rotunjire* a veniturilor.

În lipsa unor instrumente performante de control intern (control managerial, aplicații informatice, etc) care să limiteze nivelul vulnerabilităților la corupție, **există riscul ridicat de materializare a următoarelor fenomene:**

- *tergiversarea, neimplicarea, interesul scăzut pentru apărarea intereselor statului în ceea ce privește modul de instrumentare a cauzelor, de întocmire a acțiunilor, întâmpinărilor și obiecțiunilor, a notelor scrise;*

- *tergiversarea, neimplicarea, interesul scăzut la promovarea căilor de atac ordinare și extraordinare în dosarele aflate pe rolul instanțelor judecătorești inclusiv în domeniul de activitate al insolvenței;*

- *întârzieri în luarea măsurilor de punere în executare a hotărârilor judecătorești care au valoare de titlu executoriu;*

- *înscrierea parțială a debitelor și depășirea termenelor pentru înscrierea la masa credală;*

- *lipsa de pregătire în susținerea cauzelor în fața instanțelor de judecată;*

- *solicitarea amânării cauzelor și prelungirea extremă a duratei acestora;*

- *evitarea ținerii unei evidențe precise a cauzelor pentru omiterea înregistrării unor dosare aflate pe rol;*

- *oferirea de consultanță de specialitate, directă sau indirectă, în defavoarea ANAF și a statului;*

Vulnerabilități cu privire la activitatea de soluționare a contestațiilor

 Compartimentele/serviciile de soluționare a contestațiilor din cadrul DGFP județene pot acționa ca un *drept de veto* al conducătorului suprem al instituției (directorul executiv) asupra deciziilor luate de structurile și subordonații săi.

Deși utilitatea acestei proceduri este incontestabilă, reprezentând un filtru suplimentar și o modalitate de corectare într-o fază preliminară (anterioară procedurii de contencios-administrativ) a erorilor comise de funcționarii instituției, nu trebuie neglijat și riscul de abuz pe care îl determină puterea de decizie practic nelimitată a

directorului executiv al direcției generale a finanțelor publice.

Ocuparea serviciilor de soluționare a contestațiilor cu persoane slab pregătite, lipsa obligativității obținerii de avizări/puncte de vedere de la serviciile de specialitate și lipsa oricărei forme de control ulterior în cazul admiterii contestației **predispun la comiterea de abuzuri.**

Vulnerabilități cu privire la relația ANAF cu contribuabilii (asistență a contribuabililor, etc) ➤ **Nu există un cadru instituțional formalizat care să medieze relația cu contribuabilii:**
- Nu există ghișee unice pentru relația cu contribuabilii / centre pentru primiri audiențe, etc.
- Există contact direct, nemijlocit și informal între contribuabil și funcționarul public însărcinat cu soluționarea cauzei contribuabilului (inspectorul de la Declarații fiscale, Fișa pe plătitor, Autorizări, etc), fapt ce crește riscul de corupție.

Majoritatea problemelor/neclarităților legate de situația fiscală a contribuabilului se rezolvă doar prin deplasarea agentului economic la administrația finanțelor publice, respectiv la serviciul/compartimentul de specialitate.

Relația contribuabil-funcționar capătă în dese rânduri un caracter informal, cu atât mai mult cu cât există posibilitatea ca în schimbul unor *mici atenții* să se cumpere bunăvoința funcționarului public. De asemenea, lipsa bonurilor de ordine (a registrelor de ordine) face posibilă primirea/rezolvarea cu prioritate și celeritate a cererilor de la anumiți contribuabili.

Vulnerabilități privind sistemele informatice disponibile în cadrul ANAF ➤ Multe din aplicațiile și bazele de date ale ANAF sunt gestionate la nivel local. Bazele de date de la nivelul DGFP județene sunt administrate de către salariații de la nivelul structurilor respective, în subordinea directă a conducătorilor DGFP și AFP.

Specialiștii IT de la nivel local (DGFP și AFP) au drepturi de acces nelimitate asupra bazelor de date, rezultând riscuri cu privire la:

- păstrarea secretului fiscal – administratorii de baze de date pot copia informații pentru a fi transmise unor terți;
- integritatea informațiilor – administratorii de baze de date pot realiza operațiuni directe asupra bazei de date (adăugare/modificare/ștergere de informații) fără ca cineva să detecteze automat (cu promptitudine) acest lucru. În fapt, nu există un control de la nivel central cu privire la operațiunile efectuate în bazele de date gestionate la nivel local.

Nu există instrumente care să poată garanta că administratorii de la nivel local nu realizează intervenții frauduloase asupra bazelor de date.

Principala aplicație privind administrarea creanțelor fiscale nu

mai corespunde standardelor actuale, inclusiv celor de securitate, fiind implementată pe principiul bazelor de date locale, utilizând tehnologia Oracle Server 8.05 (tehnologie lansată anterior anului 2000).

Slăbiciunile sistemului de recrutare, salarizarea precară și riscul redus de detecție a intervențiilor frauduloase pot determina o vulnerabilitate crescută la corupție în rândul specialiștilor IT.

 **Sistemul actual de gestionare a parolelor de acces la aplicațiile și bazele de date administrate la nivel local nu permite respectarea secretului asupra numelui de utilizator și a parolei folosite de funcționarii publici;**

Specialiștii IT de la DGFP (și superiorii acestora) cunosc toate parolele de acces în aplicațiile informatice administrate local, existând riscul ca oricare din parole să fie folosită în mod fraudulos.

În fapt, cauza acestei probleme este strict de ordin tehnic - aplicațiile informatice ce folosesc tehnologia Oracle Server 8.05 nu permit modificarea parolei de către utilizator la momentul primei accesări a aplicației.

Vulnerabilități cu privire la activitatea Gărzii Financiare

 **Principalele vulnerabilități ale Gărzii Financiare sunt indisolubil legate de caracterul subiectiv al deciziilor luate de comisari.** Activitatea comisarilor Gărzii Financiare întrunește cumulativ cele mai importante caracteristici pentru a fi considerată cu risc ridicat de corupție:

- **există contact direct și nemijlocit între comisarul Gărzii Financiare și contribuabilii vinovați de încălcarea legislației fiscale;** adeseori întâlnirea între comisar și contribuabil nu se realizează în spații publice (controlul se desfășoară la sediul/punctul de lucru aparținând contribuabilului)

- **echipa de comisari reprezintă singurul factor decident în ceea ce privește constatarea și încadrarea legală a faptei și stabilirea sancțiunii;** Diferențele mari între nivelul minim și maxim al sancțiunii și nespecificarea unor instrumente clare de individualizare a pedepsei determină un grad ridicat de subiectivitate în stabilirea tipului și cuantumului pedepsei (avertisment sau valoare amendă).

- **constatările și sancțiunile dispuse de comisar pot avea repercusiuni importante pentru situația juridică și patrimonială a contribuabilului.** Controalele Gărzii Financiare la contribuabilii ce încalcă legea fiscală se pot solda cu amenzi substanțiale sau chiar cu sesizări ale organelor ce cercetare penală. În consecință, în scopul obținerii unei sancțiuni mult mai blânde, unii contribuabili vor încerca să îi corupă pe comisari.

**1. vulnerabilități privind
salarizarea, stimularea
și recompensarea
comisarilor**

Lipsa unui Statut special al comisarului Gărzii Financiare.

În vederea îmbunătățirii sistemelor de carieră în sectoarele vulnerabile la corupție, Guvernul României și-a asumat obligația aprobării Statutului Gărzii Financiare, termenul de realizare fiind luna iunie 2008

Garda Financiară a realizat toate demersurile pentru promovarea acestei inițiative legislative (proiectul a fost elaborat încă din perioada 2006-2007), însă **proiectul de statut a fost mereu blocat în diferite etape ale procesului legislativ**, fie în fazele de avizare, fie în faza de aprobare finală.

Sistemul de salarizare nu asigură recompensarea riscurilor asumate de comisari și a condițiilor speciale de muncă.

Nu există nicio formă de stimulare și recompensare a comisarilor cu rezultate deosebite pe linia combaterii evaziunii fiscale.

Actualul sistem de salarizare utilizat la ANAF determină un **grad ridicat de inechitate în rândul salariaților, întrucât funcționari publici cu riscuri și responsabilități diferite sunt identic retribuiți** (comisari Gărzii Financiare sunt salariați la fel ca orice alt funcționar public din cadrul DGFP județene, indiferent de dificultatea și riscul muncii prestate)

Menținerea unui sistem de salarizare net inferior responsabilităților și riscurilor asumate de comisari poate fi interpretată ca o sancțiune aplicată acestei categorii de funcționari publici. Efectul imediat al acestei măsuri îl reprezintă acceptarea tacită și încurajarea corupției din sistem de către factorii decizionali (factori guvernamentali și legislativi).

**2. vulnerabilități de
reglementare ce permit
interpretări subiective/
abuzive ale comisarilor
sau conducerii**

Reglementarea incompletă / insuficientă a activității Gărzii Financiare permite interpretări subiective și practici abuzive din partea comisarilor sau conducerii instituției:

-  - lipsa unei proceduri standardizate pe baza căreia să se realizeze selecția pentru control;
- lipsa unor aplicații informatice care să faciliteze identificarea operațiunilor și contribuabililor cu risc fiscal ridicat.

Nu au fost regăsite reguli/principii/criterii foarte clare și transparente privind modalitatea de selecție a agenților economici supuși controlului Gărzii Financiare.

Selectarea contribuabililor pentru control se realizează în mod empiric, nefiind identificate proceduri clare și bine definite pentru identificarea contribuabililor cu risc fiscal ridicat.

Aplicațiile și bazele de date exploatate de Garda Financiară nu permit extragerea de informații sintetice

(centralizate) privind grupe de contribuabili sau zone/domenii cu risc fiscal ridicat

Imposibilitatea realizării de analize de risc face ca selecția la control să se poată realiza pe criterii arbitrare sau subiective. Existența subiectivismului în procesul de selecție a contribuabililor supuși controlului, prin utilizarea "raționamentului profesional" ca instrument principal (sau chiar unic) de selecție, poate favoriza apariția fenomenelor de corupție, atât prin introducerea abuzivă a unor contribuabili în planul de control, cât și prin evitarea realizării unor controale la anumiți agenți economici cu risc fiscal ridicat.

☞ - lipsa unor proceduri operaționale (metodologii/tematici de control, etc) care să prezinte detaliat etapele verificării și obiectivele minimale ale controlului

Lipsa unei metodologii cuprinzând obiectivele minimale ale controlului determină o abordare neunitară a controlului, aspectele privind modul de realizare a controlului operativ-inopinat fiind lăsate la latitudinea comisarilor sau a șefilor de divizie. Mai mult decât atât, lipsa unei metodologii de control conduce la imposibilitatea sancționării disciplinare a comisarilor care au realizat controale superficiale.

☞ - lipsa unor proceduri/metodologii/reglementări pentru individualizarea pedepselor aplicate de comisari (lipsa unor criterii clare și unitare privind stabilirea cuantumului amenzilor)

- normele de lucru și procedurile Gărzii Financiare nu prevăd instrucțiuni privind modul de individualizare a sancțiunilor aplicate, astfel că nu există un cadru unitar pentru sancționarea contraveniențelor; Nu se întocmește niciun document pe baza căruia comisarul să justifice modul în care a stabilit cuantumul amenzii.

3) Vulnerabilități ale mecanismelor de control intern

(control managerial/ierarhic, audit intern, compartiment de verificări interne)

☞ lipsa de performanță a activității de audit public intern reprezintă o vulnerabilitate majoră a mecanismelor de identificare și descurajare a fenomenelor de corupție din instituție:

- compartimentul de audit public intern este subdimensionat, nefiind posibilă auditarea cel puțin o dată la 3 ani a tuturor structurilor subordonate;

- lipsa unui șef de compartiment de audit, care să aibă ca responsabilitate supervizarea și controlul calității activității de audit public intern;

- lipsa unui sistem de motivare și stimulare a auditorilor - nivelul actual de salarizare și remunerare a muncii determină nemulțumire, frustrare și lipsă de motivație în rândul auditorilor publici interni;

- nu există o separare suficientă între auditorii publici interni și comisarii cu responsabilități de control operativ-inopinat;
- independența auditorilor publici interni - performanța auditului public intern este condiționată de asigurarea unui nivel ridicat de independență în toate fazele activității.

⇒ **la nivelul Gărzii Financiare nu funcționează o structură de protecție internă care să realizeze *propriu-zis* identificarea punctelor nevralgice și excluderea elementelor corupte din sistem**

Activitatea de verificări interne (control intern privind descoperirea faptelor de corupție în interiorul instituției) se desfășoară la nivelul Comisariatului General prin *Divizia control operativ inopinat - colaborare interinstituțională și control intern*.

Atribuțiile privind controlul intern atribuite *Diviziei control operativ inopinat - colaborare interinstituțională și control intern* sunt în prezent realizate de către o singură persoană, ceea ce face ca *activitatea propriu-zisă de verificare, investigare și identificare a faptelor de corupție comise de către comisarii Gărzii Financiare să fie cvasi-inexistentă*.

Activitatea de control intern (verificări interne) se rezumă în fapt la soluționarea sesizărilor/petițiilor privind comportamentul unor comisari ai Gărzii Financiare.

⇒ **Deficiențele mecanismelor de control intern de la nivelul Gărzii Financiare (control managerial, audit intern, verificări interne) creează premisele manifestării fenomenului de corupție. Performanța scăzută a mecanismelor interne cu atribuții în identificarea cu maximă promptitudine și descurajarea faptelor de corupție conduce la încălcări repetate ale regulilor de bază și chiar la crearea unei practici de lucru neconforme cu legislația și normele interne de lucru.**

Deficiențele controlului intern pot conduce la abateri grave privind disciplina de lucru. În sprijinul acestei afirmații prezentăm sintetic câteva din deficiențele/vulnerabilitățile identificate de Curtea de Conturi în controalele realizate asupra activității Gărzii Financiare:

⇒ **deficiențe privind întocmirea "Situației răspândirii comisarilor în ziua de..."**

⇒ **în unele cazuri autosesizările nu au la bază date și informații pentru fundamentarea necesității desfășurării unor astfel de acțiuni - selectarea contribuabililor pentru control (în cazul controalelor din proprie inițiativă, conform programului de activitate) nu s-a realizat în baza unor analize de risc temeinice;**

⇒ **neîntocmirea unor acte de control sau raportări interne în care să se menționeze obiectivele minimale verificate și concluziile comisarilor pentru fiecare obiectiv de control.**

Evitarea întocmirii de documente (acte de control) care să cuprindă rezultatele controlului pentru toate obiectivele din tematică face imposibilă decelarea între neglijență, superficialitate sau re-credință (corupție) a comisarilor. Lipsa probelor scrise (acte de control complete) face ca singura modalitate de identificare a faptelor de corupție să rămână flagrantul delict.

⇒ *acte de control întocmite superficial, fără investigarea tuturor aspectelor prevăzute în tematicile de control;*

⇒ *efectuarea de controale superficiale, exclusiv asupra documentelor financiar-contabile, fără a se efectua verificări specific operativ-inopinate pentru descoperirea faptelor de evaziune fiscală (neefectuarea inventarierii stocului de marfă, nerealizarea de investigații suplimentare privind proveniența mărfii, etc.);*

⇒ *efectuare cu preponderență a acțiunilor de control având ca tematică respectarea disciplinei financiare;*

⇒ *deficiențe privind modul de gestionare și utilizare a sigiliilor, PVCSC, chitanțierelor;*

⇒ *deficiențe privind neînstituirea sau instituirea cu întârziere a măsurilor asiguratorii;*

⇒ *neînstituirea/instituirea cu întârziere a consemnului în aplicația Trafic Control; - deficiențe privind verificările operațiunilor intracomunitare raportate în aplicația Trafic Control.*

⇒ *deficiențe privind valorificarea bunurilor perisabile confiscate (valorificarea la prețuri subevaluate către firme evazioniste/firme fantomă) -*

O situație cu totul deosebită ce indică deficiențe majore în ceea ce privește controlul intern și reglementarea insuficientă a unor domenii specifice Gărzii Financiare se întâlnește în cazul valorificării bunurilor perisabile confiscate de comisari. Legea prevede că responsabilitatea valorificării bunurilor perisabile (identificarea clientului și stabilirea prețului) revine deținătorului bunurilor confiscate, adică Gărzii Financiare.

Actele de control încheiate de Curtea de Conturi au indicat, în anumite cazuri, multiple abateri grave pe această linie, dintre care prezentăm sintetic următoarele concluzii:

- *Prețurile utilizate în valorificarea bunurilor perisabile (legume-fructe, carne) ridică mari semne de întrebare privind acuratețea și corectitudinea determinării acestora, fiind de cele mai multe ori la valori foarte mici comparativ cu prețurile de piață;*

- *anumiți „parteneri comerciali” ai Gărzii Financiare fac parte din categoria firmelor evazioniste (la o perioadă foarte scurtă după tranzacția realizată cu Garda Financiară s-a constatat că firma este de tip fantomă, înregistrează obligații fiscale neachitate foarte mari, se demarează cercetarea/urmărirea penală sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală).*

Lipsa de disciplină și transparență din activitate creează condițiile propice pentru corupție. Pentru fiecare din deficiențele sus-menționate nu se poate trasa o delimitare clară între superficialitate în exercitarea atribuțiilor de serviciu și rea credință (manifestată prin comiterea de fapte de corupție). Deși plecăm de la prezumția de bună credință a tuturor funcționarilor publici, abaterile comisarilor ridică anumite suspiciuni cu privire la corectitudinea și integritatea unor lucrători ai Gărzii Financiare, cu atât mai mult cu cât slăbiciunile sistemelor de control intern (control managerial, audit intern, compartiment de verificări interne) fac imposibilă detectarea cu promptitudine a încălcărilor legilor și normelor interne de lucru.

Vulnerabilități cu privire la activitatea Autorității Naționale a Vămilelor

Cu privire la *Planul de acțiune împotriva corupției al ANV pentru perioada 2010 – 2011* aprobat prin OVANAF nr. 5817 din 02.06.2010 și realizat urmare recomandărilor și propunerilor formulate urmare Proiectului de Twinning Romania – Letonia desfășurat în prima parte a anului 2010:

Pe măsurile întreprinse de structurile desemnate pentru realizarea obiectivelor dispuse de conducătorul ANV sunt extrem de reduse, în unele cazuri chiar inexistente.

Pe preocupare și mobilizare extrem de reduse ale factorilor implicați, un sistem de control intern cu un grad redus de eficiență. În condițiile în care managementul operațional al ANV, atât la nivel central, cât și la nivel teritorial, nu a acordat suficientă atenție problematicii corupției, nici personalului de execuție nu i se pot stabili cerințe specifice, și nu i se poate oferi un climat de lucru adecvat, care să contribuie la respectarea strictă a condițiilor de etică și eliminarea vulnerabilităților la corupție la care sunt supuși în exercițiul funcțiunii.

Cu privire la eficiența și eficacitatea liniei telefonice anticorupție TELVERDE la nivelul ANV:

Pe marea majoritate a acestor mesaje figurează drept ”goale de conținut”. Din discuțiile cu persoanele cu atribuții în monitorizarea liniei telefonice a rezultat faptul că au existat o serie de probleme tehnice de recepționare a mesajelor. De exemplu, în unele cazuri, durata foarte scurtă a mesajului (16 secunde) nu a permis înregistrarea totală a convorbirii telefonice;

Pe nu există nicio transcriere a acestor mesaje pe suport de hârtie, ele fiind gestionate printr-un mail propriu al ANV; De asemenea, nu există mijloace de control intern pentru gestionarea și monitorizarea corespunzătoare a acestora - nu există un registru (pe hârtie sau electronic) sau o altă modalitate de contorizare care să garanteze că nu se realizează ștergeri frauduloase ale unor mesaje (pentru evitarea mușamalizării unor sesizări).

1. Cu privire la sistemul de control intern din ANV

Pe majoritatea apelurilor recepționate sunt pentru obținerea de diverse informații despre serviciile și activitățile specifice ANV, nefiind identificate sesizări anticorupție reale care să intre efectiv în sarcina serviciului de verificări interne din cadrul ANV.

Analiza mecanismelor de control intern de la nivelul ANV se poate canaliza pe următoarele direcții principale:

- 1. activitatea de audit intern**
- 2. activitatea de verificări interne**
- 3. controlul intern managerial**

Pe **Activitatea de audit intern de la nivelul ANV este subdimensionată, fapt ce împiedică identificarea promptă a tuturor abaterilor, inclusiv a acelor deficiențe ce pot fi cauzate de fapte de corupție.**

Activitatea de audit public intern din ANV este realizată în prezent de un serviciu format dintr-un număr de 5 auditori. Acest serviciu de audit are ca atribuții auditarea tuturor structurilor centrale și teritoriale din cadrul ANV, adică 8 direcții regionale, 42 de direcții județene și 46 de birouri vamale în care activează peste 3000 de funcționari publici.

Pe **Compartimentul de verificări interne înregistrează o eficiență redusă pe linia combaterii și identificării faptelor de corupție.**

Începând cu luna iulie 2011, ca urmare a reorganizării ANV, compartimentele de verificări interne din cadrul regionalelor vamale (din care făceau parte 1-2 persoane) au fost desființate, această activitate urmând a fi realizată pe viitor exclusiv de la nivel central. În urma reorganizării, s-a dispus ca această activitate să fie realizată pe viitor de către Serviciul de verificări interne existent la nivel central (format din aprox. 6 persoane), fără însă a se transfera posturile desființate la nivel teritorial. În fapt, această reorganizare a condus la diminuarea substanțială a efectivului personalului cu atribuții de verificare a conduitei și integrității personalului vamal.

Având în vedere responsabilitățile trasate acestui compartiment de către conducerea ANV, considerăm că **neîndeplinirea unor obiective și lipsa monitorizării aplicării măsurilor din strategiile anticorupție (SNA 2008-2010, etc) sunt aspecte imputabile în primul rând Compartimentului de verificări interne.**

Deficiențele Compartimentului de verificări interne sunt generate, în principal, de lipsa unui control intern (managerial) performant asupra acestei activități. În consecință, deși această structură funcționează într-un cadru normativ bine structurat (existența unor norme metodologice și proceduri operaționale clare și

detaliat) și cu atribuțiuni și responsabilități precise (rol de identificare a abaterilor de la etică și totodată de coordonare a implementării strategiilor anticorupție), *Compartimentul de verificări interne* nu a reușit, decât formal, să se constituie într-un instrument în lupta anticorupție.

Lipsa personalului calificat pentru posturile de verificări interne, desființarea structurilor teritoriale de verificări interne și lipsa mijloacelor și dotărilor tehnice specifice activității constituie vulnerabilități ale Compartimentului de verificări interne și implicit vulnerabilități ale ANV privind fenomenul corupției.

Cu privire la controlul intern managerial (ierarhic)

Abaterile repetate de la legalitate și regularitate identificate de organe de control din exteriorul ANV (Curtea de Conturi, organe de cercetare penală, etc) reprezintă semnalul unor deficiențe majore ale controlului managerial. Încălcărilor legii, normelor și procedurilor interne de către personalul de execuție (sau conducerea cu rang inferior) ar trebui să fie identificate de șefii acestora (șefii de serviciu/directori, etc). Neidentificarea abaterilor de către controlul ierarhic și neaplicarea fermă și promptă a sancțiunilor corespunzătoare pot conduce la perpetuarea lipsei de disciplină și la crearea unei practici uzuale neconforme cu cadrul legal.

2. Cu privire la activitatea de inspecție fiscală realizată de organele vamale

Măsurile și strategiile ANV pentru combaterea corupției au vizat/vizează în principal activitatea din domeniul vamal și în subsidiar activitatea de monitorizare și verificare a operațiunilor cu produse accizabile.

Elaborarea programului lunar al activității de inspecție fiscală nu este bazată pe o analiză de risc pertinentă, ceea ce conduce la posibilitatea includerii sau excluderii pe criterii subiective a unor contribuabili din planul de control

Existența subiectivismului în procesul de selecție a contribuabililor supuși controlului, prin utilizarea ”raționamentului profesional” ca instrument principal (sau chiar unic) de selecție, poate favoriza apariția fenomenelor de corupție, atât prin introducerea abuzivă a unor contribuabili în planul de control, cât și prin evitarea realizării unor controale la anumiți agenți economici cu risc fiscal ridicat.

Numărul extrem de redus al inspectorilor fiscali și implicarea concomitentă a acestora în mai multe inspecții fiscale conduce la o diminuare a performanței activității de inspecție fiscală. (DIAOV Constanța are doar 3 inspectorii fiscali)

În aceste condiții, lipsa de personal poate constitui

justificarea aparent obiectivă pentru tergiversarea sau omiterea inițierii și realizării unor inspecții fiscale.

Neidentificarea și nesancționarea drastică de către conducere a abaterilor de la normele interne de lucru poate conduce la un nivel redus de disciplină în activitatea de inspecție fiscală:

- în unele cazuri structurile teritoriale de inspecție fiscală nu au verificat toate obiectivele cuprinse în tematica de control transmisă de direcția de specialitate din cadrul ANV.

- în unele cazuri nu s-au dispus și instituit măsuri asigurătorii în urma inspecției fiscale, existând riscul ca agenții economici să se sustragă, să își ascundă ori să își risipească patrimoniul. – (Procedura actuală privind instituirea măsurilor asigurătorii nu impune obligativitatea întocmirii unui document, avizat și asumat de conducere, prin care inspectorul să își justifice inacțiunile.)

3. Cu privire la activitatea de control vamal ulterior și analiză de risc

Acțiunile de control nu au întotdeauna la bază criterii obiective de selecție, fapt ce a determinat în unele cazuri realizarea de acțiuni de control vamal ulterior la contribuabili cu grad redus de risc și omiterea verificării în interiorul termenului de prescripție a unor agenți economici cu risc ridicat.

Alegerea contribuabililor ce urmează a fi verificați poate prezenta un grad ridicat de subiectivitate și în unele cazuri poate disimula fapte de corupție.

Activitatea de analiză de risc și control documentar și fizic prezintă un nivel ridicat de subiectivism

La nivelul birourilor vamale de la frontiera cu țările extracomunitare, există riscuri ridicate și vulnerabilități semnificative în ceea ce privește contrabanda cu țigarete și produse din tutun.

Infrațiunile de punere în liberă circulație, fără plata drepturilor vamale, de țigarete și produse din tutun nu se pot face, de cele mai multe ori, decât cu complicitatea personalului vamal și/sau poliției de frontieră.

La mai multe birouri vamale au fost identificate anumite **deficiențe ale sistemului de administrare vamal, care se pot constitui în vulnerabilități la corupție**, precum lipsa unei infrastructuri adecvate condițiilor unui control vamal eficient și logistica insuficientă necesară activității de analiză de risc și de control fizic și documentar:

*- în unele birouri vamale s-a constatat **nefuncționarea pentru perioade îndelungate de timp sau amplasarea eronată a aparatului Roboscan** (unul dintre cele mai performante dispozitive de scanare a*

autocamioanelor din lume), concomitent cu eliberarea din funcție, urmare reorganizării, a specialiștilor vamali care manevrau aparatul. În condiții de funcționare normală, acest dispozitiv depistează țigări sau alte mărfuri de contrabandă, fără să fie nevoie ca autocamioanele respective să fie deschise și verificate manual.

- lipsa unor terminale de marfă în vederea organizării fluxurilor de control, poate genera blocaje în zilele aglomerate; spații inadecvate desfășurării controlului fizic al autocamioanelor;

- lipsa de personal la compartimentul de analiză de risc și control urmare restructurării posturilor cheie (sensibile) de la nivelul birourilor vamale de frontieră, creează condițiile efectuării controlului fizic al mijloacelor de transport și al mărfurilor în mod arbitrar și subiectiv;

- sustragerea de la vămuire, cu complicitatea personalului vamal, a mărfurilor prin declararea eronată la import a felului, valorii și cantității mărfurilor;

- neefectuarea tuturor controalelor ce se impun ca urmare a aplicării în sistemul informatic a profilelor de risc sau ca urmare a inițierii unor alerte. Eficiență scăzută a exploatării la nivel local a informațiilor incluse în profilele de risc și/sau alerte, influențată de erori umane sau deficiențe ale echipamentelor din dotare; În ce privește regimul tranzitelor, s-a constatat posibilitatea apariției unor fapte de corupție din cauza folosirii parolelor de acces ale altor persoane, lipsei sau evidențierii incomplete a documentelor și registrelor care dovedesc încheierea regimului vamal de tranzit;

- au fost identificate cazuri în care nu a existat o evidență clară și unitară a lucrărilor repartizate și a persoanelor responsabile, în special datorită unor disfuncționalități ale circuitului documentelor – disfuncționalități care trebuiau remediate în mod operativ de sistemul de control intern atunci când situația o impunea;

- lipsa de comunicare între vameși precum și raportările eronate a rezultatelor obținute în ceea ce privește analiza de risc, pot constitui motive pentru neidentificări ale unor fapte de contrabandă și fraudare și favorizează faptele de corupție în rândul acestora.

 **Actualul sistem de organizare și control intern** a activității de analiză de risc și control documentar de la birourile vamale **nu prezintă suficiente garanții privind corectitudinea procesului de evaluare a mărfurilor importate** (*există riscul/posibilitatea ca vameșii să nu identifice voluntar sau involuntar cazurile de subevaluări în vamă a produselor importate*).

Cauze interne sistemului de administrare și control vamal ce

înlesnesc apariția fenomenului de subevaluare frauduloasă în vamă pot fi următoarele:

1. Neexercitarea în mod sistematic a controlului vamal ulterior asupra operațiunilor de import care au făcut obiectul regimului vamal de punere în liberă circulație a mărfurilor (Exemplificare: lipsa unui control ulterior asupra dovezilor de origine emise de structurile teritoriale sau asupra declarațiilor pe factură și a certificatelor de origine întocmite în procedură simplificată de către operatorii economici).

2. Aplicarea eronată a reglementărilor vamale referitoare la evaluarea în vamă a mărfurilor.

3. Punerea în liberă circulație a anumitor categorii de mărfuri susceptibile de subevaluare fără a prezenta toate documentele justificative privind valoarea reală a tranzacției.

4. Documente privind originea mărfurilor întocmite în mod eronat (înscrierea eronată a felului mărfii și a codului mărfurilor) sau prin acte de fraudă (falsificarea documentelor).

5. Insuficiența personalului operativ care să acopere activitatea de control ulterior, precum și lipsa specializării acestora.

4. Cu privire la activitatea de supraveghere și control a mișcărilor de produse accizabile

 **Existența și funcționarea unui sistem de control intern în condiții de ineficiență (în cadrul proceselor de luare a deciziilor):**

- *Includerea în planul de activitate a echipelor mobile și realizarea unor acțiuni de un grad inferior de risc în detrimentul celor cu risc ridicat;*

- *Existența unor modalități arbitrare/subiective de selecție a acțiunilor din planul de control al echipelor mobile, ca urmare a lipsei unor criterii obiective și fundamentate – astfel sunt create suspiciuni asupra transparenței și obiectivității deciziilor manageriale;*

- *Efectuarea în unele cazuri a unor controale formale și neconcludente; neefectuarea sau efectuarea cu întârziere a misiunilor operative, finalizarea cu întârziere a controalelor inopinate, dar și adeseori lipsa de rezultate concrete și imediate ale acestora.*

5. Cu privire la activitatea de executări silite

Principala vulnerabilitate identificată la nivelul activității de executare silite o constituie cadrul legal deficitar și lipsa de proceduri, care permit:

 - *neluarea măsurilor de executare silite, după expirarea termenului de la data comunicării somației*

Lipsa unor norme creează condiții pentru subiectivism, putând influența agentul fiscal în sensul aplicării subiective a

legislației.

Cauza acestor dificultăți în procesul de încasare a creanțelor bugetare o constituie cadrul legal reglementat parțial, fără termene clare, fără sancțiunea neefectuării și neaplicării cadrului legal și lipsa procedurilor, metodologiilor, normelor care să-i oblige/constrângă pe executorii fiscali sau pe șefii ierarhici ai acestora, în activitatea de colectare a veniturilor la bugetul consolidat al statului.

⚡ Lipsa unui program informatic la nivelul direcției juridice, serviciului / compartimentului - poate avea drept consecințe întârzieri în efectuarea demersurilor de executare silită (sau neefectuarea tuturor măsurilor de executare silită).

Lipsa programului informatic, respectiv forma manuală de prelucrare, sintetizare, raportare, evidențiere a activității juridice și de executare silită, de la nivelul central al autorității vamale până la unitățile sale teritoriale, facilitează răspândirea practicilor de corupție.

Consecințele acestei situații sunt multiple:

- instituirea parțială a consemnelor de tip D, doar pentru anumite persoane debitoare (activitate rămasă la discreția angajaților);
- transmiterea somațiilor se face manual, existând riscul netransmiterii acestora sau transmiterii cu întârziere;
- s-a constatat că după expirarea termenul de 15 zile de la data comunicării somației nu s-a realizat continuarea celorlalte măsuri de executare silită, în sensul de înființare a popririlor pe disponibilitățile bănești din conturile bancare ale debitorilor, identificarea imediată a bunurilor mobile, imobile și aplicarea sechestrelor, etc.;
- nedispunerea măsurilor necesare în vederea începerii procedurii de executare silită și pentru obligații fiscale accesorii;
- necalcularea de către Serviciul Juridic din cadrul DRAOV a penalităților și neactualizarea accesoriilor aferente unor drepturi vamale transmise la executare silită de către alt DRAOV;
- la debitorii insolvari s-a constatat că nu în toate cazurile a fost verificată, cel puțin odată pe an, insolvabilitatea acestora, neîncheindu-se de către inspectorii de la compartimentul executări silite procese verbale din care să rezulte dacă debitorii au obținut sau nu bunuri urmăribile și dacă debitorii sunt în continuare în stare de insolvabilitate.

⚡ Lipsa unor norme de lucru care să precizeze și să detalieze modalitățile de aplicare în practică a cadrului legal referitor la executare silită conduce la posibilitatea neaplicării legii și conferă

funcționarilor publici puteri discreționare de interpretare a legii.

În actualul cadru legal nu există o metodologie care să detalieze desfășurarea activității de executare silită astfel încât să stabilească:

- termene clare, obligatorii;
- condițiile în care se dispun popriri/sechestre ;
- termene obligatorii pentru instituirea măsurilor asiguratorii, etc.

De asemenea, sistemul procedural actual:

- nu obligă salariații să motiveze inacțiunea/pasivitatea - nu există un control intern/ierarhic eficient pe această linie;
- nu prevede obligativitatea motivării în scris (prin referat) a tergiversării/amânării luării măsurilor de executare silită;

- Inexistența unor date și informații clare în ceea ce privește situația bunurilor confiscate de autoritatea vamală în vederea valorificării acestora de către organele abilitate

Această situație este determinată, printre altele și de interesul scăzut al autorității vamale pentru a face proceduri clare cu privire la aceste bunuri, cu consecințe în creșterea riscului de corupție.

La nivelul central nu există date și informații care să poată prezenta centralizat evidența bunurilor devenite proprietatea privată a statului.

6. Cu privire la activitatea de autorizare fiscală

Lipsa transparenței cu privire la pașii pe care trebuie să-i facă un agent economic, informarea dificilă și colaborarea defectuoasă între instituțiile implicate, cu atribuții în domeniul produselor accizabile.

Activitatea de autorizare prezintă un grad ridicat de birocrație concretizat prin:

- dificultăți în completarea documentației depuse de către agenți economici în vederea autorizării (având în vedere multitudinea documentelor anexate și implicarea mai multor instituții);
- costurile ridicate (timp și bani) pentru a parcurge întreaga procedură;
- deplasări de la o autoritate publică la alta pentru obținerea diferitelor documente și/sau lămuriri;
- confuzia legislativă creată de modificările actelor normative.

CAPITOLUL III. Considerații teoretice și practice asupra fenomenului de corupție.

1. Definirea noțiunii de corupție - accepțiune națională și internațională

Fenomenul de corupție a cunoscut diferite interpretări și definiții de-a lungul timpului atât în literatura de specialitate cât și în convențiile și tratatele internaționale încheiate sub egida unor organizații internaționale (ONU, OECD, etc.) sau organizații neguvernamentale (reprezentanți ai societății civile - de ex. Transparency International) a căror autoritate în domeniu este recunoscută pe scară largă.

Esența noțiunii de corupție este reflectată de definiția menționată în DEX 98, respectiv „*Stare de abatere de la moralitate, de la cinste, de la datorie*”.

Conform *Programului Global împotriva corupției (1999)*, Organizația Națiunilor Unite definește fenomenul corupției ca fiind „*abuzul de putere săvârșit în scopul obținerii unui profit personal, direct sau indirect, pentru sine sau pentru altul, în sectorul public sau în sectorul privat*”.

Definiția formulată de către Consiliul Europei prin *Convenția civilă privind corupția (Strasbourg, 1999)* arată că prin corupție se înțelege „*faptul de a solicita, de a oferi, de a da sau de a accepta, direct ori indirect, un comision ilicit sau un alt avantaj necuvenit ori promisiunea unui astfel de avantaj necuvenit care afectează exercițiul normal al unei funcțiuni sau comportamentul cerut beneficiarului comisionului ilicit sau avantajului necuvenit ori promisiunii unui astfel de avantaj necuvenit*.”

În ceea ce privește definirea noțiunii de corupție de către reprezentanți ai societății civile, una dintre cele mai recunoscute opinii la nivel mondial, organizația neguvernamentală Transparency International (reprezentată la noi în țară prin Asociația Română pentru Transparență) definește corupția ca fiind „*folosirea abuzivă a puterii încredințate, fie în sectorul public, fie în cel privat, în scopul satisfacerii unor interese personale sau de grup*”. De altfel, această interpretare este menționată inclusiv în Strategia națională privind prevenirea și combaterea corupției în sectoarele vulnerabile și administrația publică locală pe perioada 2008-2010.

Conform Strategiei Naționale Anticorupție 2005-2007, corupția înseamnă „*devierea sistematică de la principiile de imparțialitate și echitate care trebuie să stea la baza funcționării administrației publice, și care presupun ca bunurile publice să fie distribuite în mod universal, echitabil și egal și substituirea lor cu practici care conduc la atribuirea către unii indivizi sau grupuri a unei părți disproporționate a bunurilor publice în raport cu contribuția lor*”.

În ceea ce privește definiția acordată corupției de către legislația națională, precizăm că în Codul Penal nu există o definiție a corupției, ci sunt incriminate în cadrul capitolului referitor la infracțiunile de serviciu sau în legătură cu serviciul unele infracțiuni ce sunt rezultatul unor fapte de corupție, precum *conflictul de interese, luarea de mită, darea de mită, primirea de foloase necuvenite și traficul de influență*.

O definiție mai exactă a fenomenelor de corupție rezultă din conținutul *Legii nr. 78/2000 privind prevenirea, descoperirea și sancționarea faptelor de corupție*. Prin faptă de corupție se înțelege utilizarea funcției, atribuțiilor ori însărcinărilor primite pentru dobândirea de bani, bunuri sau alte foloase necuvenite, pentru sine sau pentru altul ca urmare a nerespectării îndatoririlor ce revin din exercitarea funcțiilor, atribuțiilor sau însărcinărilor încredințate”, prin încălcarea legilor și a normelor de conduită profesională.

2. Principalele cauze, efecte și forme de manifestare ale fenomenelor de corupție

Identificarea vulnerabilităților și a măsurilor de contracarare a fenomenelor de corupție nu se poate realiza decât în condițiile unei bune cunoașteri a principalelor forme de manifestare a faptelor de corupție. Măsurile anticorupție din administrația publică, respectiv hotărârile factorilor de decizie în scopul diminuării vulnerabilităților funcționarilor publici la corupție, trebuie să aibă ca punct de plecare cunoașterea în detaliu atât a mecanismelor de funcționare a instituției cât și a funcționarilor publici. Fenomenele de corupție din administrația publică pot îmbrăca diferite forme, dintre care cele mai importante sunt *darea și luarea de mită, primirea de foloase necuvenite și traficul de influență*.

Aceste acte de corupție pot fi întâlnite de către publicul larg în principal sub următoarele forme³:

- *A da bani sau cadouri celor care lucrează în sectorul public (autorități, funcționari, medici, profesori etc.) pentru a se oferi un serviciu la care cetățeanul este îndreptățit*
- *A da bani sau cadouri celor care lucrează în sectorul public (autorități, funcționari, medici, profesori etc.) pentru a obține un avantaj față de ceilalți cetățeni*
 - *A primi bani sau cadouri de la cetățeni pentru îndeplinirea obligațiilor de serviciu*
 - *A da bani sau cadouri pentru evitarea controalelor administrative sau financiare*
 - *A primi bani sau cadouri pentru „a închide ochii” la neregulile constatate cu ocazia controalelor*
- *A promova pe cineva în raport cu alte criterii decât meritul profesional*
- *A oferi bani sau cadouri pentru a nu plăti sau a diminua plata impozitelor și taxelor*
- *A acorda credite sau subvenții în mod preferențial unor firme sau persoane*
- *A oferi bani sau cadouri pentru a influența o hotărâre judecătorească în sensul dorit, etc.*

Așa cum se observă din exemplificarea de mai sus, toate formele de manifestare a corupției implică obținerea de avantaje personale ale funcționarilor în schimbul unor foloase personale, de cele mai multe ori bănești. Efectul imediat al faptelor de corupției îl constituie în principal îndeplinirea defectuoasă sau neîndeplinirea atribuțiilor de serviciu.

În fiecare instituție publică se manifestă în mod inerent multiple riscuri de corupție. Sarcina organelor de conducere este de a stabili care sunt riscurile privind corupția asociate activității specifice desfășurată de funcționarii instituției și de a identifica și pune în aplicare pârghii de

³ Sursa: http://ms.politiaromana.ro/prevenire/coruptia/efecte_coruptie.html

minimizare a probabilității de apariție a fenomenelor de corupție. Privind la nivel de ansamblu, **riscurile de corupție dintr-o instituție publică pot fi generate de:**

a) *lipsa unor reglementări sau existența unor reglementări incomplete, insuficiente sau interpretabile* privind activitatea specifică desfășurată de funcționarii publici. Un cadru normativ permisiv creează premisele unor abordări subiective din partea funcționarilor, fapt ce favorizează apariția fenomenelor de corupție.

b) *reglementări insuficient de concentrate asupra cerinței de integritate a personalului;* Reglementările legale sau cele interne ale fiecărei instituții trebuie să descurajeze orice tentativă de încălcare a atribuțiilor de serviciu și normelor de etică aplicabile funcționarilor. Asigurarea integrității personalului trebuie să reprezinte o prioritate a fiecărei instituții și în acest context toate reglementările și măsurile organizatorice trebuie să urmărească acest obiectiv de corectitudine și integritate. Pentru fiecare abatere de la norme și pentru fiecare încălcare a cerinței de integritate, inclusiv în formele cele mai simple și aparent lipsite de pericol social, trebuie să fie prevăzută o pedeapsă foarte dură și clar definită. Lipsa unui cadru normativ sancționatoriu poate conduce la un grad redus de disciplină, fapt ce favorizează apariția fenomenelor de corupție.

c) *lipsa unui control intern eficient care să asigure aplicarea adecvată a tuturor reglementărilor legale și un nivel ridicat al integrității funcționarilor.* Carențele controlului intern (deficiențe ale controlului ierarhic/managerial și ale structurilor de verificări interne - audit intern, compartimente de control intern, etc) sunt de regulă motive determinante în apariția fenomenelor de corupție. Disciplina și corectitudinea nu pot fi obținute în lipsa unui control strict care să inducă în mentalitatea colectivă a funcționarilor ideea că orice încălcare a legislației și normelor de etică va fi identificată și aspru sancționată.

Pe lângă principalii factorii favorizanți descriși mai sus, mai există și alte circumstanțe ce pot favoriza apariția faptelor de corupție, legate în principal de salarizarea și promovarea personalului. Enunțăm mai jos câteva din circumstanțele ce pot afecta în mod semnificativ comportamentul funcționarilor publici și capacitatea acestora de a rezista tentativelor de corupere:

- sistemul de salarizare nu este adaptat sarcinilor, responsabilităților și riscurilor funcției publice;

- nu există un sistem de recompensare a rezultatelor deosebite (salarizarea unitară a funcționarilor fără a ține seama de responsabilitățile și rezultatele profesionale ale fiecărei persoane).

- deficiențe privind modul de promovare a funcționarilor publici; inexistența unui sistem al carierei funcționarului public care să garanteze un trai decent după ieșirea din funcția publică.

Efectele fenomenelor de corupție sunt extrem de complexe, conducând la deficiențe grave în activitatea funcționarilor și instituției în cauză. De asemenea, aceste practici conduc la crearea unor inechități majore între cetățeni, la perpetuarea practicilor ilegale și la cultivarea unei mentalități colective greșite.

Analizând la nivel global, din perspectiva consecințelor asupra instituției și întregii societăți, **fenomenele de corupție produc următoarele efecte:**

a) *Scăderea calității serviciilor publice* – proliferarea actelor de corupție conduce pe de o parte la încălcări ale reglementărilor specifice și la scăderea performanței (calității) instituției iar pe de altă parte determină tratamente discriminatorii între diferiți beneficiari de servicii publice, ceea ce echivalează cu aplicarea unui tratament de slabă calitate celui ce nu ”motivează” financiar funcționarul public;

b) Creșterea imoralității la nivelul întregii societăți, atât în ceea ce privește funcționarii publici (beneficiari de avantaje nejustificate, cu un profund caracter imoral) cât și agenții corupători/cetățenii. Repetabilitatea ridicată a faptelor de corupție conduce la perpetuarea în mentalul colectiv a soluției "imorale" de rezolvare a problemelor cu autoritățile. În fapt, perpetuarea corupției conduce în ultimă instanță la *alienarea* individului, fie că este funcționar public sau beneficiar de servicii publice.

c) Eliminarea competenței ca și criteriu de apreciere – Fenomenele de corupție se repercutează inclusiv asupra formelor de recrutare și promovare a funcționarilor publici, conducând la discriminări majore între angajați. De altfel, eliminarea competenței ca și criteriu de apreciere poate fi efectul unor acte de corupție și în același timp va avea constitui elementul favorizant al viitoarelor acte de corupție comise de funcționar.

d) Îmbogățirea fără muncă/fără just temei a unor persoane – obținerea în mod ilicit, prin fapte de corupție, a unor importante foloase materiale conduce la inechități sociale, la perturbarea scării valorilor din societate și la frustrări în rândul persoanelor corecte și integre.

e) Dezavantajarea celor cu resurse materiale limitate – corupția conduce la discriminarea celor cu resurse financiare limitate prin aplicarea unui tratament preferențial celor cu disponibilitate la oferirea de avantaje funcționarilor publici.

f) Încetinirea ritmului de dezvoltare a economiei – analizând din perspectivă macroeconomică, corupția determină tratamente discriminatorii și distorsionează condițiile economiei de piață; de asemenea, corupția afectează modul de cheltuire a banului public, conduce la ineficiență, ineficacitate și performanță scăzută a sectorului public.

g) Creșterea economiei subterane – între fenomenul de corupție și cel de evaziune fiscală există strânse legături ce se manifestă prin utilizarea *banilor negri* în cele două activități. De altfel, economia subterană (evaziunea fiscală) poate fi privită atât ca efect cât și factor favorizant (cauză) pentru multe din actele de corupție.

h) Scăderea prestigiului autorităților, a legii și a dreptății – Prezența corupției aduce atingere valorilor fundamentale ale statului și instituțiilor sale, respectiv supremația legii, tratamentul echitabil și corect între toți membrii societății, ceea ce face ca perpetuarea acestui fenomen să afecteze imaginii statului și să determine scăderea autorității publice în rândul cetățenilor.

i) Demoralizarea cetățenilor cinstiți – lipsa unor sancțiuni ferme și dure împotriva celor ce săvârșesc fapte de corupție poate fi văzută ca un tratament inechitabil al autorităților publice față de cei corecți și reprezintă o discriminare pozitivă a celor dispuși să ofere avantaje materiale pozitive funcționarilor publici. Aceste practici conduc la sentimentul de frustrare al celor corecți și la descurajarea celor ce doresc să conviețuiască în spiritul respectării legii.

Toate aceste efecte ale faptelor de corupție sunt lesne de evaluat și identificat în majoritatea sectoarelor de activitate. Lipsa unor fapte identificate și demonstrate de organele de cercetare penală nu poate constitui dovada lipsei corupției din societate sau dintr-un anumit sector de activitate. În consecință, o evaluare și o analiză complexă a corupției din perspectiva existenței și modului de manifestare a efectelor fenomenelor de corupție poate reprezenta cel mai bun instrument pentru cuantificarea corupției, atât la nivel general (în întreaga societate), cât și la nivel sectorial (într-o anumită instituție publică).

3. Contextul strategic privind funcționarea administrației fiscale din România. Nivelul evaziunii fiscale – indicator al performanței și al corupției din cadrul ANAF.

Principală sarcină a oricărei administrații fiscale o constituie colectarea impozitelor și taxelor în scopul asigurării finanțării cheltuielilor statului. **Gradul de performanță al administrației fiscale influențează în mod direct capacitatea de funcționare și dezvoltare a statului.** Din aceste motive, slăbiciunile sistemului de administrare fiscală determină vulnerabilități majore în întregul sistem instituțional.

Eforturile de creștere a eficienței sistemului instituțional românesc sunt condiționate de o bună finanțare a aparatului de stat, ceea ce face ca Agenția Națională de Administrare Fiscală să capete o importanță vitală pentru buna funcționare a statului român. Evaluarea eficienței și performanței ANAF reprezintă în fapt punctul de plecare pentru analiza întregului sistem instituțional românesc. În concluzie, așa cum banii sunt considerați a fi *"sângele"* din economie care face ca toate mecanismele din angrenajul economic să fie funcționale, tot așa am putea considera administrația fiscală ca fiind *"inima"* ce colectează și pompează resurse financiare și menține în viață întreg sistemul instituțional românesc. În acest context, *orice vulnerabilitate a aparatului de administrare fiscală determină o diminuare a cantității și calității bunurilor și serviciilor prestate de instituțiile publice în folosul cetățenilor români.*

Având în vedere că obiectivul primordial al administrației fiscale este colectarea tuturor impozitelor și taxelor, *principalul indicator pentru evaluarea performanței ANAF trebuie să îl reprezinte nivelul de încasare al veniturilor fiscale ale statului.* Deși acest indicator este aparent ușor de analizat, fiind de regulă dat publicității ca pondere a veniturilor fiscale în produsul intern brut, pentru cetățeanul obișnuit sau pentru *"nespecialiști"* este extrem de greu să formuleze o concluzie privind performanța ANAF, fiind în fapt extrem de dificil de realizat un raport obiectiv între nivelul încasărilor realizate și nivelul considerat optim.

Având în vedere dificultatea calculării cu acuratețe a nivelului optim de încasare al impozitelor și taxelor, considerăm că *unul din barometrele performanței ANAF, foarte ușor de înțeles și interpretat, atât pentru specialiști cât și nespecialiști, îl reprezintă nivelul evaziunii fiscale din România.* Deși nici acest indicator nu reprezintă rezultatul unor calcule unanim acceptate, atât la nivel național cât și internațional au fost realizate mai multe estimări ale nivelului evaziunii fiscale din România, rezultând valori ale indicatorului extrem de variate, în funcție de autorul estimării și metodologia de calcul utilizată.

Se constată că există discrepanțe majore între estimările autorităților publice din România (INS, MFP, etc) și cele ale unor instituții sau experți recunoscuți la nivel internațional.

Evaluările realizate de Institutul Național de Statistică au plasat evaziunea fiscală din România la un nivel de 17-18% din PIB. Pe de altă parte, opinii recunoscute la nivel internațional, precum studii realizate de diferite instituții europene, de prof. Friedrich Schneider sau de institutul A.T. Kearney au estimat un nivel al economiei subterane și al evaziunii fiscale în România ce depășește 30%. Totodată, se apreciază că există domenii ale economiei românești în care evaziunea fiscală atinge niveluri de peste 50%, 60% sau în unele cazuri chiar 70%.

De asemenea, pe lângă evaziunea fiscală manifestată ca eludarea de la plata impozitelor și taxelor ca urmare a nedeclarării integrale a obligațiilor fiscale, s-a constatat că se manifestă un fenomen cu efecte similare evaziunii fiscale, respectiv lipsa de conformare voluntară la declarare și plată a contribuabililor coroborată cu incapacitatea organelor fiscale de a recupera creanțele fiscale

de la contribuabilii rău-platinici. Acest fenomen este reliefat de nivelul din ce în ce mai ridicat al arieratelor fiscale înregistrate în evidențele organelor fiscale, și mai ales de creșterea foarte rapidă a arieratelor nerecuperabile. În fapt, experiențele anterioare ne-au demonstrat că arieratele nerecuperabile reprezintă sume de bani ce nu vor putea fi recuperate decât în procente extrem de reduse (poate chiar apropiate de zero). Intensificarea efectelor crizei economice a condus la multiple situații de insolvență și faliment, acest fenomen echivalând cu imposibilitatea recuperării la bugetul general consolidat a tuturor impozitelor și taxelor.

Având în vedere cele descrise mai sus, se constată că ANAF trebuie să contracareze două mari fenomene cauzatoare de prejudicii la bugetele publice, respectiv evaziunea fiscală și incapacitatea încasării prin plată voluntară sau executare silită a tuturor impozitelor și taxelor declarate de contribuabili. Faptul că aceste două fenomene se manifestă intens în societatea românească demonstrează fără echivoc că există deficiențe majore privind modul de organizare și control al unor activități desfășurate în cadrul administrației fiscale din România.

Deficiențele de organizare, de exercitare a controlului intern, inclusiv cel ierarhic și unele deficiențe ale cadrului legislativ, acestea asociate cu faptul că munca inspectorilor fiscali se repercutează în mod direct asupra situației patrimoniale a contribuabililor, reprezintă importanți factori de risc pentru apariția fenomenelor de corupție.

În condițiile în care, privit din punct de vedere organizatoric, ANAF deține multiple instrumente de contracarare a evaziunii fiscale și de limitare a arieratelor fiscale, întrebarea firească este *care sunt cauzele care împiedică administrația fiscală din România să-și realizeze funcțiile sale la un nivel al performanței foarte ridicat*. Deși deseori răspunsurile la această întrebare pot fi puse pe seama disproporției între volumul de muncă și efectivul de personal, sau pe seama erorilor sau neglijenței funcționarilor publici, considerăm că una dintre cauzele ce nu trebuie excluse este corupția. Acest punct de vedere este justificat de cazurile de corupție identificate de organele de cercetare penală în cadrul unor activități sensibile ale ANAF, precum inspecția fiscală, executarea silită, controlul Gărzii Financiare și nu în ultimul rând activitatea vamală.

De altfel, ***orice formă de corupție din sistem se repercutează în final asupra volumului de impozite și taxe încasate de ANAF la bugetul general consolidat***. Exercitarea de către contribuabili a unor acte de eludare de la declararea sau plata impozitelor și taxelor se realizează în condițiile unei eficiențe scăzute a funcționarului public însărcinat cu monitorizarea, controlul și contracararea acestor fapte.

În consecință, nivelul ridicat al evaziunii fiscale și al eludării de la plata impozitelor și taxelor (prin nedeclararea impozitelor sau prin declararea și neplata acestora asociată neîndeplinirii de către executorul fiscal a procedurilor de executare silită) sunt semnale evidente ale lipsei de vigilență a funcționarilor publici, respectiv ale erorii, neglijenței sau, ipotetic vorbind, ale relei credințe a lucrătorului fiscal.

Deși nu se poate stabili o cifră exactă privind gradul de proporționalitate între fenomenul de evaziune și cel de corupție, fără îndoială, între cele două fenomene există o strânsă legătură.

De altfel, cele două fenomene de corupție și evaziune fiscală se influențează și se condiționează reciproc, după cum urmează:

a) un domeniu de activitate din cadrul instituției publice cu un nivel ridicat al vulnerabilităților la corupție, respectiv un sector al activității unei instituții dominat de oameni corupți, va conduce la favorizarea unor contribuabili evazionști și implicit defavorizarea unor competitori corecți de pe piață, va crea inechități pe o piață concurențială, fapt ce forțează practic orice competitor să recurgă la practici evazioniste ca să reziste pe piață. Acest fapt indică faptul că

un sistem cu probleme mari legate de corupție conduce la perpetuarea și creșterea volumului evaziunii fiscale.

b) exercitarea de practici evazioniste determină obținerea rapidă a unor cantități mari de "bani negri". Toate aceste activități sunt supuse monitorizării și controlului autorităților, fapt ce determină ca pe de o parte contribuabilul evazionist să încerce să ofere foloase materiale considerabile oricărui inspector fiscal ce interferează activității sale ilicite, sau pe de altă parte să caute să obțină "protecție" din partea unor persoane cu putere de decizie în instituțiile publice cu atribuții de control. Cu alte cuvinte, existența unui nivel ridicat al evaziunii fiscale reprezintă un indiciu solid pentru faptul că funcționarii publici sunt supuși constant încercărilor de mituire din partea evazioniștilor. În condițiile în care există o recunoaștere unanimă asupra faptului că evaziunea fiscală ridicată determină un risc major ca unii contribuabili să încerce să "cumpere" tăcerea și protecția inspectorilor fiscali, legătura directă între cele două fenomene (de evaziune fiscală și de corupție) este practic iminentă. În fapt, această legătura este condiționată exclusiv de performanța cu care fiecare instituție își minimizează riscurile și vulnerabilitățile la corupție. Privită din această perspectivă, creșterea nivelului evaziunii fiscale (sau menținerea acesteia la un nivel ridicat) reprezintă un barometru al gradului de vulnerabilitate la corupție din ANAF.

În concluzie, considerăm că măsurile luate de conducerea ANAF pentru contracararea evaziunii fiscale și a corupției din sistem trebuie să fie conjugate, să contracareze concomitent ambele fenomene, întrucât, așa cum am arătat mai sus, faptele de corupție conduc la evaziunea fiscală și totodată evaziunea fiscală ridicată crește riscul de corupție în sistem.

4. Diverse aprecieri privind nivelul corupției din România

În vederea identificării vulnerabilităților la corupție este necesar a se realiza o cunoaștere în amănunt a situației existente la nivelul întregii societăți românești, întrucât corupția dintr-un anumit sector de activitate este indisolubil legată de vulnerabilitățile la corupție ale altor verigi din aparatul instituțional românesc. În fapt, existența unei corupții ridicate într-un anumit sector de activitate va crea mediul propice pentru dezvoltarea unor fenomene asemănătoare în toate celelalte instituții cu care acea entitate interacționează. Mai exact, un mediu instituțional cu un grad ridicat de corupție, în care toate instituțiile publice, inclusiv cele cu funcții de control, precum poliția, parchetul, justiția, etc, sunt percepute ca fiind atinse de corupție, va conduce la distorsionarea atitudinii cetățenilor față de corupție și va determina asumarea conștientă de către funcționarii publici a riscurilor la care se expun prin comiterea de fapte de corupție.

Modul de percepție a corupției și atitudinea civică a cetățenilor pot deveni factori favorizanți pentru manifestarea fenomenelor de corupție în oricare din instituțiile statului.

Într-o societate în care corupția este generalizată și în care fiecare cetățean este tentat să își rezolve problemele prin recurgerea la fapte de corupție, vulnerabilitățile la corupție din administrația fiscală devin cu mult mai mari și mai numeroase decât într-un stat cu un nivel general al corupției foarte redus.

Privit din această perspectivă, *este necesar ca evaluarea vulnerabilităților din administrația fiscală să fie precedată de o analiză a mediului în care își desfășoară activitatea funcționarii ANAF. Nivelul ridicat al corupției din întreg sistemul instituțional românesc influențează atitudinea*

față de corupție a funcționarilor publici și a contribuabililor, acest aspect necesitând măsuri deosebit de ferme și dure pentru a se asigura corectitudinea și integritatea funcționarilor ANAF.

Deși nu există o metodă oficială și unanim acceptată, la nivel mondial există unele studii/evaluări privind nivelul corupției, acestea fiind realizate de către prestigioase organisme internaționale sau organizații neguvernamentale. Dintre acestea, de recunoașterea cea mai largă la nivelul întregului mapamond se bucură organizația Transparency International, reprezentată în România prin Asociația Română pentru Transparență.

I) Evaluări ale corupției la nivelul Uniunii Europene – Eurobarometrul corupției realizat de Comisia Europeană

Începând cu anul 2007 România a obținut statutul de țară membră a Uniunii Europene, iar acest statut conferă țării noastre o serie de drepturi și obligații, inclusiv pe linia contracarării fenomenelor de corupție din instituțiile publice românești. Încă din faza de preaderare România a fost supusă unei monitorizări privind fenomenul de corupție, accesarea în interiorul uniunii fiind condiționată cu respectarea unor criterii privind măsurile anticorupție ce trebuie urmate de guvernul țării noastre. De altfel, aceste măsuri au fost incluse în cadrul unei strategii naționale anticorupție, fiind totodată elaborate planuri de acțiune detaliate pentru fiecare din domeniile considerate sensibile la corupție, inclusiv pentru domeniul financiar-fiscal.

Corupția este o problemă de larg interes la nivelul Uniunii Europene, acest fenomen influențând negativ atât performanțele instituțiilor din statelor membre cât și modul de realizare a proiectelor comune europene.

Evaluările realizate de la nivelul Comisiei Europene au relevat o creștere a fenomenului corupției în ultimii 3 ani, perioadă ce coincide cu binecunoscuta criză economică mondială. Efectele corupției au depășit granițele țărilor membre și au condus la propagarea fenomenului de corupție inclusiv la nivelul instituțiilor europene. Mai mult decât atât, dezechilibrele economice ale unor țări, motivate în principal de un nivel ridicat al corupției din administrația publică, au condus la probleme macroeconomice la nivelul întregii Uniuni Europene. În consecință, ***corupția din fiecare stat membru nu mai poate fi considerată o problemă individuală a aceluia stat suveran, întrucât efectele acesteia se repercutează direct sau indirect asupra Uniunii și implicit asupra tuturor celorlalte state membre.***

Având în vedere importanța cunoașterii și monitorizării atente a acestui fenomen, Comisia Europeană a realizat o evaluare a corupției din statele membre. Această evaluare și cuantificare a fenomenului de corupție și a tendințelor actuale s-a realizat din perspectiva percepției cetățenilor asupra corupției.

În acest sens, la data de 15.02.2012 a fost dat publicității cel mai recent raport privind fenomenul corupției din Uniunea Europeană, acest raport fiind întocmit în baza Sondajului Eurobarometru realizat în fiecare din țările membre UE în luna septembrie 2011.

Principalele concluzii formulate de oficialii europeni au fost următoarele:

- *”majoritatea europenilor (74 %) consideră corupția ca fiind o problemă majoră în țara lor. Aproape jumătate dintre europeni (47 %) cred că nivelul corupției din țara lor a crescut în ultimii trei ani;*
- *majoritatea europenilor consideră că instituțiile locale (76 %), regionale (75 %) și naționale (79 %) sunt atinse de corupție;*

- *europenii consideră că mita și abuzul de putere sunt fenomene întâlnite în toate sferile serviciilor publice. Cel mai probabil să fie implicați în astfel de activități sunt politicienii naționali (57 %) și funcționarii responsabili de atribuirea contractelor în cadrul licitațiilor publice (47 %);*
- *în opinia a 40 % dintre europeni, o relație prea strânsă între mediul de afaceri și politică contribuie la corupție. Printre factorii care contribuie la corupție se numără lipsa de acțiune din partea politicienilor (36 %) și lipsa de transparență în modul în care sunt cheltuite fondurile publice (33 %). Cea mai mare parte (68 %) nu consideră că există un grad suficient de transparență și de control în ceea ce privește finanțarea partidelor politice;*
- *majoritatea europenilor (70 %) sunt de părere că fenomenul corupției este inevitabil și că a existat dintotdeauna. Doi din trei europeni (67 %) consideră corupția ca făcând parte din cultura de afaceri a țării lor;*
- *majoritatea europenilor (67 %) consideră că nu sunt afectați personal de corupție în viața lor de zi cu zi. Doar o mică parte (29 %) afirmă că sunt afectați personal. Numărul europenilor cărora li s-a cerut sau sugerat să dea mită în cursul anului trecut este chiar mai mic (8 %);*
- *confrunțați cu un caz de corupție, europenii înclină cel mai mult să aibă încredere în poliție (42 %) și în sistemul judiciar (41 %) și cel mai puțin în reprezentanții politici (6 %), pentru găsirea unei soluții.”⁴*

Concluziile de mai sus demonstrează că problema corupției nu poate fi tratată ca o problemă națională, întreaga Uniune Europeană confruntându-se cu acest fenomen.

În ceea ce privește situația exactă privind corupția din România, același sondaj Eurobarometru arată că **96% dintre români sunt "total de acord" că în țara lor corupția este o problemă majoră.**

Conform aceluiași studiu⁵:

- **89% dintre români sunt "total de acord" că există corupție în instituțiile centrale/naționale din România**

- **88% dintre români sunt "total de acord" că există corupție în instituțiile de la nivel local din România**

De asemenea, **82% dintre români consideră corupția ca făcând parte din cultura de afaceri a țării lor.**

Evoluția acestor indicatori în perioada 2007-2011 este următoarea:

⁴ Sursa: http://ec.europa.eu/romania/news/15022012_eurobarometru_coruptia_ro.htm

⁵ Sursa: http://ec.europa.eu/public_opinion/archives/ebs/ebs_374_en.pdf

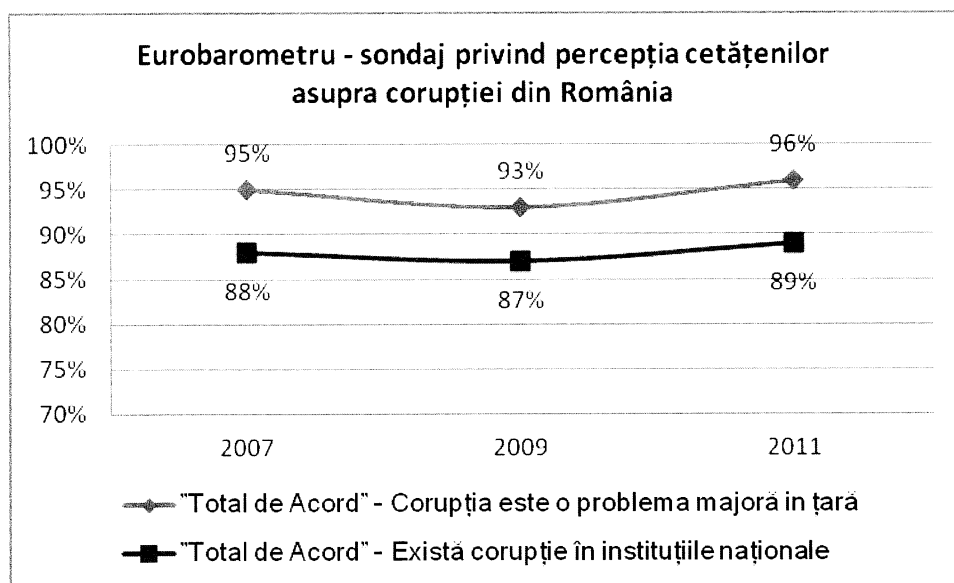


Figura nr. 2 – Percepția cetățenilor asupra corupției din România, conform sondajului Eurobarometru publicat de Comisia Europeană

Indicatorii de mai sus relevă un nivel extrem de ridicat al percepției cetățenilor asupra corupției din România. Ponderea covârșitoare a celor care consideră corupția ca fiind o problemă majoră a României reprezintă un indicator al amplitudinii corupției din România. Privit din perspectiva percepției cetățenilor asupra corupției din România în perioada post-aderare la Uniunea Europeană, se observă că situația nu s-a îmbunătățit, remarcându-se și o ușoară depreciere a încrederii cetățenilor în instituțiile publice și în situația de ansamblu privind corupția din România.

II) Evaluări ale corupției conform unor cercetări sociologice realizate de instituții publice sau organisme neguvernamentale din România

1) Raportul "Studiu privind relaționarea dintre criminalitatea organizată și corupție" elaborat de Ministerul Administrației și Internelor – Direcția Generală Anticorupție

În luna decembrie 2011 structura specializată de luptă anticorupție din cadrul M.A.I., adică Direcția Generală Anticorupție, a făcut public raportul intitulat *"Studiu privind relaționarea dintre criminalitatea organizată și corupție"*⁶. În capitolul I al lucrării se precizează că "studiul vine în întâmpinarea Strategiei MAI de prevenire și combatere a corupției pentru perioada 2011 – 2013 [...] răspunzând obiectivului, direcției de acțiune 1.1 *Evaluarea corupției instituționale din perspective multiple, ca fundament al politicilor de prevenire și combatere.*"

În ceea ce privește metodologia cercetării, autorul lucrării a menționat următoarele:

"Cercetarea sociologică propriu-zisă a fost precedată de documentarea preliminară și întocmirea unui proiect de cercetare care a fost prezentat conducerii Direcției Generale Anticorupție și a fost aprobat în luna mai 2011. Colectarea datelor primare (aplicarea chestionarelor de opinie, efectuarea interviurilor și desfășurarea unui focus-grup) s-a realizat pe teren în perioada iunie – septembrie 2011, constituirea bazei de date cu rezultatele acestora fiind finalizată la jumătatea lunii septembrie 2011.

⁶ Sursa: <http://www.mai-dga.ro>, secțiunea Prevenire – Sondaje de opinie

Analiza și prelucrarea datelor a avut loc în perioada septembrie – octombrie 2011 și s-a bazat pe o triangulare a datelor colectate și pe cercetarea combinată cantitativă și calitativă:

- consultarea literaturii secundare: publicații academice, literatura de specialitate, rapoarte naționale și internaționale privind criminalitatea organizată și corupția, rapoarte ale organizațiilor neguvernamentale;

- analiza statistică: pe baza răspunsurilor a 29 itemi selectați din chestionarul de opinie privind corupția și criminalitatea organizată s-a realizat o analiză cantitativă cu ajutorul software SPSS;

- analiza calitativă a interviurilor și a datelor rezultate la focus-grup s-a realizat, în absența unui software special, de către cercetător prin codificarea, identificarea și distilarea temelor comune ale interviurilor precum și consolidarea lor cu extrase din literatura de specialitate și analizele statistice.”

Având la bază interviul semi-structurat și de teme dezbătute în focus – grup, această cercetare sociologică cu privire la nivelul corupției (mai exact, percepția asupra corupției) a reliefat faptul că **mai mult de 91% dintre cei chestionați sunt de părere că, în România, corupția este o problemă majoră, aproximativ 58% dintre aceștia fiind „total de acord” cu această afirmație. Aproximativ 97% dintre cei chestionați emit opinia că există o relație între criminalitatea organizată și corupție, majoritatea (57%) fiind puternic în favoarea acestei afirmații.** Acest rezultat este foarte îngrijorător întrucât subiecții chestionați (grupul țintă al sondajului de opinie) au fost aleși dintre persoanele cu un nivel ridicat de informare și conștientizare asupra fenomenului corupției (ofițeri de poliție din structurile cu atribuții directe de combatere a criminalității organizate, respectiv a corupției).

Cercetarea sociologică efectuată a cuprins și o analiză asupra principalelor instituții expuse la fenomenul corupției (poliție, vamă, justiție, administrație, etc).

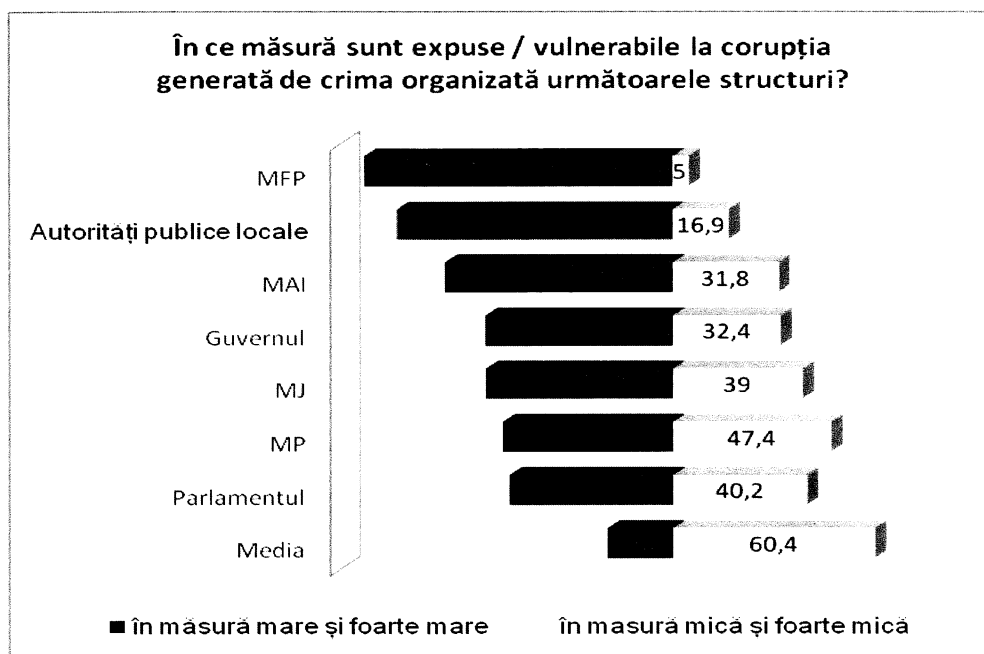


Figura nr. 3 – Gradul de vulnerabilitate al instituției la corupția generată de crima organizată - "Studiu privind relaționarea dintre criminalitatea organizată și corupție" – MAI - Direcția Generală Anticorupție

În urma sondajelor de opinie/chestionarelor aplicate, a rezultat că **funcționarii publici din cadrul A.N.A.F. (M.F.P.), autorităților publice locale și M.A.I. au cel mai ridicat nivel de vulnerabilitate la corupție (din perspectiva expunerii la crima organizată).** Rezultatele acestei cercetări au fost următoarele:

- **structurile aparținând Ministerului Finanțelor Publice sunt vulnerabile în procent de 92%** (46,8% în „mare măsură”, 45,5% în „foarte mare măsură”),
- **autoritățile publice locale sunt vulnerabile în procent de 82,5%** (48,1% în „mare măsură”, 34,4% în „foarte mare măsură”)
- **structurile aparținând M.A.I. sunt vulnerabile în procent de 68%** (56 % în „mare măsură”, 12% în „foarte mare măsură”).

2) Evaluări ale corupției din România realizate de Transparency International

Transparency International Romania (Asociația Română pentru Transparență) este o organizație neguvernamentală care are ca prim obiectiv *”prevenirea și combaterea fenomenului corupției, la nivel național și internațional, în special prin activități de cercetare, documentare, informare, educare și sensibilizare a opiniei publice”*⁷.

Transparency International dă publicității anual un raport privind fenomenul corupției pentru majoritatea țărilor de pe mapamond (peste 180 de țări), rezultatele României pe această linie fiind în mod constant evaluate de peste 10 ani (în anul 1999 s-a înființat filiala organizației din România).

Evaluările privind corupția din diferitele state sunt realizate de Transparency International pe baza mai multor indicatori, dintre care cei mai larg utilizați și cunoscuți sunt următorii:

- ***Indicele de Percepție a Corupției (IPC)**, care clasează peste 150 de țări în funcție de gradul în care este percepută existența corupției în rândul oficialilor și politicienilor. Acesta se bazează pe datele privind corupția din sondajele specializate efectuate de mai multe instituții independente de renume.*
- ***Barometrul Global al Corupției (BGC)** - sondaj de opinie ce măsoară percepția publicului larg asupra corupției și experiențele oamenilor legate de acest fenomen.*
- ***Indicele Plătitorilor de Mita (IPM)** - sondaj care evaluează oferta de corupție în tranzacțiile de afaceri internaționale, predispoziția companiilor din țările puternic industrializate de a folosi mita în afara țărilor de origine*⁸.

Dintre cei trei indici menționați mai sus, în cazul României au fost calculați *Indicele de Percepție a Corupției (IPC)* și *Barometrul Global al Corupției (BGC)*.

a) **Indicele de percepție a corupției** calculat pentru România în anul 2011 (făcut publicității la 01.12.2011) **are valoarea de 3,6**. Punctajul unei țări indică nivelul perceput al corupției din sectorul public pe o scară de la 0 la 10, unde 0 înseamnă că o țară este percepută ca fiind extrem de coruptă și 10 că o țară este percepută ca fiind foarte curată.

Conform clasamentului întocmit pentru anul 2011 România ocupă poziția 75 dintr-un număr de 183 de state analizate, valoarea de 3,6 rezultată în urma sintetizării tuturor informațiilor indicând un **nivel ridicat al percepției despre corupție**. Raportându-ne exclusiv la țările membre UE, România ocupă locul 25 din 27 de state membre (un nivel mai mare al percepției despre corupție înregistrându-se doare în Grecia-3,4 și Bulgaria – 3,3).

Prezentăm mai jos situația detaliată privind Indicele de percepție a corupției întocmit de Transparency International pentru țările membre UE și alte state vest europene:

⁷ Sursa: http://www.transparency.org.ro/despre_ART/index.html

⁸ Sursa: http://www.transparency.org.ro/politici_si_studii/indici/index.html

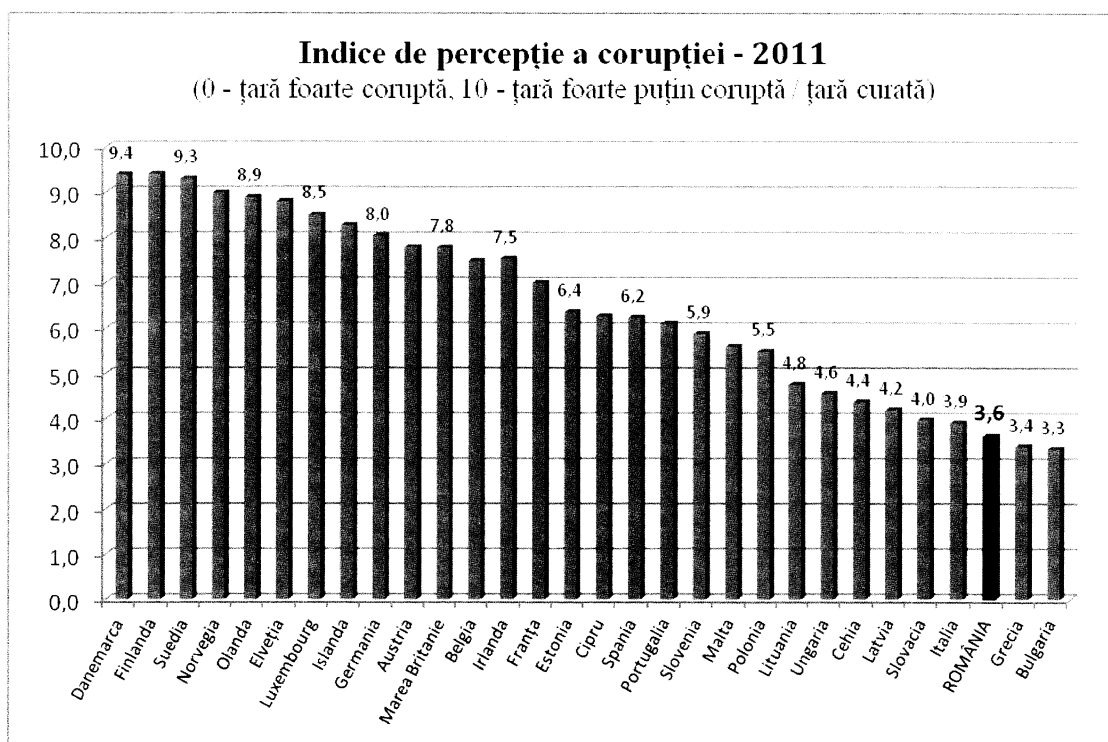


Figura nr. 4 - Indicele de percepție a corupției (Transparency International) în statele membre UE și Europa de Vest în anul 2011

În ceea ce privește evoluția ultimilor ani și percepția românilor despre corupție, studiile Transparency International au arătat că demersurile realizate până la momentul integrării europene (concretizate printr-o îmbunătățire a indicatorului de la un nivel minim de 2,6 din 2002 până la valoarea de 3,7 - 3,8 în anii 2007 și 2008) au fost urmate de o stagnare și poate chiar o înrăutățire în perioada 2009-2011 a corupției și a percepției publice despre corupție.

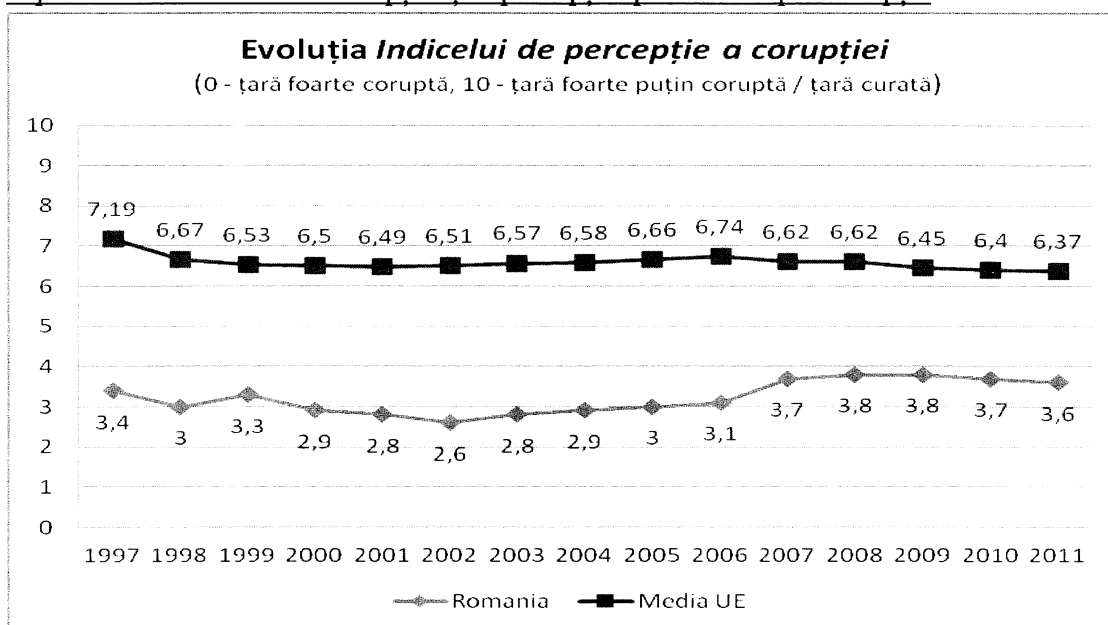


Figura nr. 5 - Evoluția Indicelui de percepție a corupției (Transparency International) în România

Facem precizarea că indicatorul analizat în graficul de mai sus reprezintă o evaluare a nivelului corupției prin prisma percepției publice asupra fenomenului, fiind imposibil de realizat o

estimare realistă a corupției doar pe baza centralizării faptelor identificate și demonstrate de organele de urmărire penală.

b) Barometrul Global al Corupției (BGC)

Barometrul Global al Corupției al Transparency International reprezintă un sondaj de opinie publică ce evaluează modul în care corupția afectează zilnic viața cetățenilor. Barometrul cercetează opinia publicului larg despre nivelul corupției, dar și despre eforturile pe care guvernul țării le face în lupta împotriva corupției. În anul 2010, Barometrul a urmărit și frecvența mitei, motive pentru plata mitei în ultimul an și atitudinea publicului față de raportarea cazurilor de corupție.

Principalele concluzii formulate în urma ultimei analize a Transparency International România (realizate la nivelul anului 2010) sunt următoarele:

”Peste 87% dintre români cred că nivelul corupției a crescut în România în ultimii trei ani. În același timp 11 procente cred că acest nivel a rămas neschimbat și doar 2 români dintr-o sută cred că nivelul corupției este astăzi mai mic decât acum 3 ani. 83% dintre români cred că guvernul este ineficient în lupta împotriva corupției și doar 7% cred că măsurile anticorupție ale guvernului sunt eficiente.”⁹

Concluzii cu privire la corupția din România

Deși sondajele de opinie și obținerea unor date statistice privind diferite aspecte ale societății românești nu pot conduce la determinarea unui nivel exact, cuantificabil, al corupției din România, considerăm că acele instrumentele de evaluare a fenomenului de corupție utilizate de Comisia Europeană (Barometru), M.A.I. – Direcția Generală Anticorupție și de Transparency International (*Indicele de Percepție a Corupției și Barometrul Global al Corupției*) reflectă problemele de fond ce afectează instituțiile publice românești.

Realizarea unei evaluări asupra fenomenului corupției exclusiv pe baza cazurilor de corupție identificate de organele specializate (situație statistică ce indică puține cazuri de corupție și un nivel redus al corupției în România), ar fi în mod evident eronată, întrucât la fel ca și în cazul evaziunii fiscale despre care făceam vorbire în capitolul precedent, în situația de față ponderea majoritară a evaziunii fiscale și corupției este reprezentată de latura neidentificată a fenomenului.

Evaluarea corupției din România pe baza percepției publice, respectiv pe baza opiniei cetățeanului și contribuabilului supus zilnic tentației de a da sau lua mită, prezintă un grad mai ridicat de acuratețe decât simpla însumare statistică a cazurilor de corupție.

Având în vedere cele de mai sus, concluzionăm că nivelul corupției perceput de către cetățean prezintă cu multă fidelitate care este dimensiunea acestui fenomen în România, adică unul foarte ridicat.

Extrem de îngrijorător este faptul că sondajele indică acceptarea unanimă de către populație a **corupției** ca **soluție universal valabilă** pentru rezolvarea tuturor problemelor în relația cu autoritățile (menționată în Eurobarometrul realizat de Comisia Europeană ca fiind ”parte din cultura

⁹ Sursa: http://www.transparency.org.ro/politici_si_studii/indici/bgc/2010/ComunicatBarometru.pdf

de afaceri a țării respective”). Această percepție a cetățenilor ne indică faptul că **funcționarii din instituțiile statului sunt într-o pondere foarte mare supuși tentativelor de corupere**, situație în care orice fel de vulnerabilitate a instituției și a sistemului de control intern va fi speculată de cetățean și/sau de funcționarul public, ajungându-se în final la fapte de corupție.

5. Aprecieri privind nivelul corupției din administrația fiscală din România

Pentru a identifica soluțiile de remediere și îmbunătățire a activității oricărei instituții publice este în primul rând necesar să se cunoască care este dimensiunea problemei, care sunt adevăratele cauze și care sunt factorii ce favorizează manifestarea unor fenomene cu efecte negative asupra performanței respectivei instituții publice. Din aceste motive, identificarea vulnerabilităților și a soluțiilor privind corupția din administrația fiscală din România trebuie să fie precedată de o analiză privind dimensiunea fenomenului și cauzele ce favorizează apariția faptelor de corupție în rândul funcționarilor ANAF.

Având în vedere dimensiunea ANAF, complexitatea structurii sale, numărul ridicat și varietatea activităților desfășurate, este practic imposibil să se realizeze o cuantificare exactă a fenomenului de corupție din sistem.

Singurele informații exacte existente, cu un grad ridicat de acuratețe, sunt datele statistice privind cazurile concrete de corupție identificate până în prezent. Acestea relevă un număr redus de funcționari publici suspectați sau dovediți de organele de cercetare penală ca fiind făptuitori ai faptelor de corupție.

Situația sintetică privind cazurile de corupție din ANAF ce au fost instrumentate și trimise în judecată de organele de urmărire penală se prezintă astfel¹⁰;

- în anul 2010 au fost trimiși în judecată:

- 8 comisari ai Gărzii Financiare;
- 5 lucrători vamali;
- 12 inspectori sau reprezentanți fiscali.

- în anul 2010 au fost condamnați definitiv:

- 3 lucrători vamali;
- un comisar al Gărzii Financiare;
- 6 inspectori fiscali.

- în anul 2011 au fost trimiși în judecată:

- 63 de lucrători vamali și un director al Direcției de accize și operațiuni vamale;
- 11 comisari ai Gărzii Financiare, dintre care 3 comisari-șefi;
- 2 directori și 4 inspectori, dintre care un inspector șef la direcția generală a finanțelor publice.

- în anul 2011 au fost condamnați:

- 8 lucrători vamali;
- 4 comisari ai Gărzii Financiare;
- 10 inspectori fiscali.

¹⁰ Informații extrase din Strategia națională anticorupție pe perioada 2012-2015, aprobată prin H.G. nr. 215/2012 – Cap. 1.2. Corupția în România în indicatori de percepție și statistici oficiale

Prin raportare la numărul total de 27.026 de angajați ai ANAF la 31.12.2011, se constată că ponderea funcționarilor publici trimiși în judecată este redusă (sub 0,4% din total salariați ANAF; 2,36% la ANV și 1,46% la Garda Financiară).

Cu toate acestea, pentru o analiză complexă și prudentă privind vulnerabilitățile la corupție nu se poate considera că fenomenul de corupție din sistemul de administrare fiscală se restrânge exclusiv la cazurile investigate de organele de cercetare penală, motiv pentru care în demersul de îmbunătățire a activității instituției trebuie lărgită aria de analiză privind corupția din sistem.

Așa cum am precizat în capitolul precedent, există o interdependență între instituțiile statului, fapt ce determină ca fenomenele de corupție ce se răsfrâng asupra unei instituții publice să fie incidente și celorlalte instituții. În acest context, un nivel ridicat al corupției din întregul aparat de stat indică existența unei situații similare în fiecare din instituțiile publice ale statului, inclusiv în administrația fiscală.

De altfel, *ar fi iluzoriu să considerăm că într-o societate românească măcinată de fenomenul corupției, administrația fiscală din România reprezintă un tărâm neatins de acest flagel*, cu atât mai mult cu cât ANAF se plasează în topul instituțiilor care prin activitatea lor specifică sunt foarte expuse la fenomenul de corupție.

Date fiind impactul pe care îl au acțiunile funcționarilor ANAF (comisar, inspector vamal, etc) asupra situației patrimoniale sau juridice a contribuabililor și contactul direct și nemijlocit ce se realizează între funcționar și cetățeni/contribuabili, la nivelul acestei instituții există numeroase funcții sensibile ce trebuie analizate separat.

Având în vedere toate cele menționate mai sus, evaluările privind corupția din ANAF trebuie să urmeze aceleași proceduri, tehnici și instrumente de măsurare utilizate de organisme oficiale sau neguvernamentale la nivel internațional, respectiv estimarea nivelului corupției prin prisma percepției generale a societății civile asupra fenomenului de corupție din instituția respectivă.

Toate sondajele de opinie realizate la nivel național pe tema corupției indică un nivel redus al încrederii cetățenilor în integritatea comisarilor Gărzii Financiare, lucrătorilor vamali sau inspectorilor fiscali. De altfel, în ciuda statisticilor ce indică un nivel redus al faptelor de corupție condamnate de organele judecătorești, diferitele sondaje și analize făcute publice de mass-media plasează funcționarii ANAF în topul funcționarilor corupți publici din România.

Cazurile mediatizate în ultima perioadă și amploarea fenomenelor investigate de organele de cercetare penală în ultimii ani au confirmat într-o anumită măsură percepția cetățenilor asupra instituției și au crescut neîncrederea acestora în administrația fiscală din România. Toate aceste fenomene conduc la reducerea disciplinei fiscale și implicit la creșterea expunerii funcționarilor publici și a tentativelor de corupere.

Cu alte cuvinte, **un nivel ridicat al percepției cetățenilor privind corupția dintr-o instituție publică poate reprezenta un barometru al corupției din acel sector al administrației publice**. Referitor la o instituție extrem de vastă și complexă precum ANAF, ce se bazează în mod constant pe contactul direct și nemijlocit cu contribuabilii, cetățenii sunt persoanele ce cunosc cel mai bine problemele de zi cu zi cu care se confruntă în relația cu autoritățile, și din acest motiv o percepție negativă referitoare la fenomenul de corupție din sistem reprezintă barometrul și dovada indubitabilă asupra dimensiunii fenomenului de corupție din instituție.

Totodată, așa cum am arătat la subcapitolul 2, dincolo de experiențele și percepțiile cetățenilor referitoare la corupția din administrația fiscală din România, există un alt barometru

incontestabil al fenomenului de corupție, care, deși nu se poate evalua pe baza de indicatori numerici asemenea *Indicelui de percepție a corupției*, reflectă în mod incontestabil gravitatea fenomenului de corupție din sistemul de administrare fiscală. Acest barometru al corupției este reprezentat de nivelul evaziunii fiscale din România, și așa cum s-a demonstrat în subcapitolul precedent, constituie atât factor determinant (cauză) cât și efect al manifestării fenomenelor de corupție din administrația fiscală românească.

Nivelul deosebit de ridicat al evaziunii fiscale, aspect unanim considerat ca o amenințare la siguranța națională și care a determinat inclusiv includerea pe agenda Consiliului Suprem de Apărare a Țării, reflectă dimensiunea vulnerabilităților la corupție din administrația fiscală românească.

Manifestarea efectelor crizei economice, respectiv insuficienta finanțare a cheltuielilor publice pusă pe seama colectării unui nivel redus al impozitelor și taxelor, coroborată cu percepția publică privind nivelul ridicat al corupției și evaziunii fiscale au creat un handicap major de imagine pentru ANAF. Lipsa încrederii cetățenilor în instituțiile statului, inclusiv neîncrederea unor funcționari publici în mecanismele instituției de identificare și sancționare a oricărei forme de încălcare a legilor și procedurilor specifice de lucru, constituie factori favorizanți pentru manifestarea fenomenelor de corupție în cadrul ANAF.

Privite din această perspectivă, problemele de imagine ale ANAF și mai ales ale anumitor structuri subordonate nu reprezintă deficiențe ale modului de comunicare sau ale transparenței instituționale ci sunt simptomele unei maladii extrem de grave ale instituției respective, respectiv corupția. De altfel, gravitatea acestei probleme este cu atât mai mare cu cât trecerea timpului și lipsa unui tratament adecvat pot conduce la "cangrenă", respectiv la generalizarea fenomenului și la anihilarea tuturor mecanismelor și instrumentelor interne de identificare și combatere a corupției din interiorul instituției.

În consecință, ***măsurile luate pentru diminuarea evaziunii fiscale și a corupției trebuie să urmărească în principal două direcții:***

- întărirea controlului intern și a disciplinei, respectiv identificarea, deferirea către justiție și pedepsirea exemplară a tuturor angajaților corupți în scopul creșterii corectitudinii și integrității funcționarilor publici;

- creșterea gradului de încredere a cetățenilor în ANAF și structurile sale subordonate (câștigarea prezumției de corectitudine și integritate a funcționarilor publici), fapt ce se va traduce prin creșterea gradului de conformare voluntară și diminuarea evaziunii fiscale.

Cele două mari direcții de acțiune se condiționează reciproc, eventualele carențe pe una din aceste direcții zădărniciind practic toate celelalte eforturi realizate în scopul identificării și combaterii evaziunii fiscale și corupției.

Totodată precizăm că evoluția tumultuoasă din perioada postdecembristă, caracterizată prin trecerea bruscă a României de la sistemul economiei centralizate la economia capitalistă, a echivalat practic cu o explozie a fenomenului corupției. România, asemenea tuturor statelor foste comuniste, a suferit într-o bună perioadă de lipsa de autoritate din partea instituțiilor publice. Acest fapt s-a reflectat în mentalitatea colectivă a cetățenilor români și în modul în care cetățenii privesc în prezent faptele de corupție. De altfel, măsurile luate de instituțiile statului nu au putut să schimbe radical atitudinea publică a cetățenilor sau a funcționarilor publici, astfel încât demersurile de diminuare a fenomenului de corupție s-au demonstrat a fi de multe ori ineficiente.

Nu trebuie uitat faptul că în istoria ultimilor 20 de ani fenomenul corupției a avut o evoluție continuă. Studiile și statisticile realizate atât la nivel național cât și internațional au demonstrat faptul că singura perioadă în care România a cunoscut o îmbunătățire evidentă (însă din păcate și insuficientă) a mecanismelor de combatere a corupției a fost perioada de preaderare la Uniunea Europeană, perioadă în care măsurile luate în mod practic de guvernul României au fost impuse prin condiționările reprezentanților externi. Prin analogie, considerăm că demersurile pentru identificarea vulnerabilităților și luarea măsurilor pentru contracararea corupției dintr-o instituție publică nu se pot realiza exclusiv prin eforturile din proprie inițiativă ale instituției publice în cauză. În fapt, *se vor naște întotdeauna îndoieli asupra capacității și dorinței acelei entități de a se autodisciplina și autoreglements, motiv pentru care singura garanție a îndeplinirii în totalitate a obiectivelor anticorupție o reprezintă realizarea de evaluări și controale periodice din partea organului ierarhic superior și din partea unor evaluatori externi.*

CAPITOLUL IV. Sarcini și responsabilități ale ANAF pe linia implementării Strategiei naționale anticorupție. Analiză asupra gradului de realizare de către ANAF a obiectivelor stabilite în strategia națională anticorupție.

1. Strategii și obiective adoptate la nivel național pentru prevenirea fenomenelor de corupție

I. Prima strategie națională anticorupție elaborată în România datează din anul 2001.

Conform concluziilor formulate în urma auditului independent realizat de Freedom House Washington, **Strategia Națională Anticorupție 2001-2004** a fost finalizată cu succes iar majoritatea măsurilor au fost implementate: „În perioada 2000 – 2004 România a creat un impresionant arsenal de instrumente legale pentru transparență, responsabilitate și anticorupție, dintre care unele par să fi generat rezultate pozitive”. În același timp însă au fost identificate ca principale obstacole în calea eficienței luptei împotriva corupției:

- implementarea deficitară a legislației anticorupție;
- utilizarea restrânsă a instrumentelor administrative de combatere a corupției;
- coordonarea insuficientă între structurile de control și organele de anchetă penală în domeniul corupției;
- lipsa de autonomie reală a procurorilor;
- inflația legislativă și instituțională în domeniu.

De asemenea, atât Auditul independent sus-menționat (efectuat în perioada ianuarie-martie 2005), cât și Raportul Național asupra Corupției al Asociației Române pentru Transparență au precizat necesitatea realizării unor îmbunătățiri în legislația anticorupție, indicând necesitatea adoptării unor clarificări legislative, în ceea ce privește, de exemplu, conflictul de interese, mecanismele de verificare a declarațiilor de avere și interese, precum și regimul incompatibilităților.

II. Următorul document adoptat la nivel național în demersurile de limitare a fenomenelor de corupție a fost reprezentat de **Strategia Națională Anticorupție 2005-2007** (aprobată prin H.G. nr. 231/2005). Conform acestui document, domeniile prioritare pe linia limitării fenomenelor de corupție au fost:

- Domeniul prioritar I: Prevenire, transparență, educație cu următoarele obiective specifice:
 - Obiectivul 1. Creșterea transparenței și integrității în administrația publică
 - Obiectivul 2. Prevenirea corupției în mediul de afaceri
 - Obiectivul 3. Campanii de informare și măsuri educative

- Domeniul prioritar II: Combaterea corupției
 - Obiectivul 4. Creșterea integrității și a rezistenței la corupție a sistemului judiciar
 - Obiectivul 5. Reducerea numărului de structuri cu atribuții în lupta împotriva corupției

Obiectivul 6. Întărirea capacității instituționale a Parchetului Național Anticorupție

Obiectivul 7. Creșterea celerității în urmărirea penală și în procesul penal

Obiectivul 8. Combaterea corupției prin mijloace administrative

➤ Domeniul prioritar III: *Cooperare internă și coordonare internațională*

Obiectiv 9: Coordonarea și monitorizarea implementării Strategiei și a Planului de acțiune

Obiectiv 10: Implementarea completă a tuturor instrumentelor anticorupție ale UE, ONU, CoE și OECD

Acest document a avut o abordare deosebit de cuprinzătoare, principalele obiective definite fiind aplicabile la nivelul majorității instituțiilor publice din România.

III. Următoarea etapă în definirea priorităților și strategiilor naționale în lupta anticorupție a fost elaborarea Strategiei Naționale Anticorupție privind Sectoarele Vulnerabile și Administrația Publică Locală pe perioada 2008-2010 (aprobată prin H.G. 609/2008). Acest document este foarte diferit în comparație cu strategia elaborată pentru perioada 2005-2007. Strategia Națională Anticorupție 2008-2010 a abandonat abordarea cuprinzătoare adoptată de Strategia 2005-2007 și s-a concentrat pe anumite sectoare de activitate.

Strategia Națională Anticorupție 2008-2010 a adus în prim-plan următoarele principii care ar trebui să stea la baza realizării unei administrații publice moderne:

- Principiul **statului de drept**, pe baza căruia este consacrată supremația legii, toți cetățenii fiind egali în fața acesteia. Acesta are la bază respectarea drepturilor omului și presupune separația puterilor în stat;
- Principiul **bunei guvernări**, conform căruia Guvernul trebuie să-și stabilească acțiuni clare, eficiente, pe baza unor obiective bine stabilite și de calitate și să aibă capacitatea și flexibilitatea de a răspunde rapid necesităților sociale;
- Principiul **responsabilității**, care impune obligația Guvernului de a formula politici publice și de a răspunde pentru eficiența și implementarea acestora, de a accepta și suporta consecințele neîndeplinirii acestei obligații;
- Principiul **prevenirii** săvârșirii actelor de corupție, conform căruia identificarea anticipată și înlăturarea în timp util a premiselor de apariție a faptelor de corupție sunt prioritare și imperative;
- Principiul **eficienței în combaterea** corupției, care se bazează pe evaluarea continuă atât din punctul de vedere al rezultatelor concrete cât și al managementului organizațional;
- Principiul **cooperării și coerenței** în baza căruia instituțiile implicate în prevenirea și combaterea corupției trebuie să coopereze îndeaproape, asigurând o concepție coerentă asupra obiectivelor ce trebuie îndeplinite și a măsurilor ce urmează a fi luate;
- Principiul **transparenței, consultării societății civile și al dialogului social**, care impune, pe de o parte, transparența procesului decizional, iar pe de altă parte consultarea membrilor societății civile în cadrul acestui proces;
- Principiul **participării** asigură prin consultarea și participarea reprezentanților actorilor interesați în faza de concepție, elaborare și implementare a politicilor publice și a actelor normative. Actorii interesați pot fi atât din societatea civilă cât și din instituții sau autorități publice;
- Principiul **simplificării procedurilor administrative**: care presupune reducerea sarcinilor administrative în vederea atenuării/reducerii riscului de corupție la nivelul administrației publice;

Vă prezentăm mai jos situația detaliată a acțiunilor și măsurilor dispuse prin Strategia Națională Anticorupție 2008-2010 - *Planul de acțiune sectorial Financiar-fiscal*.

1. Dezvoltarea de parteneriate cu reprezentanții mediului de afaceri în vederea promovării inițiativelor anticorupție

Domeniul prioritar	<i>Informație, Conștientizare, Responsabilizare</i>
Obiectiv	<i>1. Creșterea gradului de informare a publicului cu privire la consecințele actelor de corupție</i>
Direcție de acțiune	<i>1.1. Promovarea dialogului cu societatea civilă prin intensificarea implicării ei în proiecte și programe de conștientizare a riscurilor asociate faptelor de corupție;</i>
Responsabili	<u>ANAF</u>
Termen	Permanent
Indicatori de evaluare	Număr de parteneriate; Număr de întâlniri/mese rotunde

Conform răspunsului la chestionarul transmis de echipa de audit public extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind realizată. În ceea ce privește modul de realizare a acestei direcții de acțiune, în Raportul nr. 800153/18.01.2011 se precizează că ANAF a realizat progrese evidente în ceea ce privește accesul cetățenilor la informațiile de interes public și modul de soluționare a petițiilor formulate de cetățeni.

Față de cele de mai sus echipa de audit opinează că deși acțiunile raportate de ANAF reprezintă un progres al instituției și al transparenței instituționale, aceste acțiuni nu se circumscriu măsurii stabilite prin Planul de acțiune sectorial Financiar-fiscal, respectiv *promovarea inițiativelor anticorupție prin dezvoltarea de parteneriate cu reprezentanții mediului de afaceri*. Neprecizarea valorii indicatorilor de evaluare stabiliți prin planul de acțiune (Număr de parteneriate; Număr de întâlniri/mese rotunde) face imposibilă monitorizarea și evaluarea modului de implementare a acestei măsuri, motiv pentru care echipa de audit nu poate formula o opinie în acest sens.

2. Mediatizarea cazurilor de conduită necorespunzătoare și de încălcare a îndatoririlor de serviciu de către personalul vamal, precum și a măsurilor dispuse de Autoritatea Națională a Vămirilor

Domeniul prioritar	<i>Informație, Conștientizare, Responsabilizare</i>
Obiectiv	<i>1. Creșterea gradului de informare a publicului cu privire la consecințele actelor de corupție</i>
Direcție de acțiune	<i>1.2. Îmbunătățirea fluxului de informații către mass-media și public, privind activitățile de prevenire și combatere a corupției;</i>
Responsabili	<u>ANV</u>
Termen	Permanent
Indicatori de evaluare	Număr de comunicate de presă publicate pe site-ul ANAF și ANV

Conform răspunsului la chestionarul transmis de echipa de audit public extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind realizată. În ceea ce privește modul de realizare a acestei direcții de acțiune, în Raportul nr. 800153/18.01.2011 se precizează că ANAF, prin Direcția de Comunicare, Relații Publice și Mass Media, și-a intensificat activitatea de

informare a contribuabililor prin emiterea unui număr semnificativ de comunicate de presă având ca temă ”măsurile de prevenire și combatere a evaziunii fiscale sau a acțiunilor de control operativ și inopinat desfășurate de ANAF, Garda Financiară și Autoritatea Națională a Vămile”.

Față de cele de mai sus echipa de audit opinează că deși indicatorii raportați de ANAF reflectă un progres evident al instituției, în speță al Direcția de Comunicare, Relații Publice și Mass Media, aceste acțiuni nu se circumscriu măsurii stabilite prin Planul de acțiune sectorial Financiar-fiscal, respectiv *mediatizarea cazurilor de conduită necorespunzătoare și de încălcare a îndatoririlor de serviciu de către personalul vamal, precum și a măsurilor dispuse de Autoritatea Națională a Vămile*. Neprecizarea valorii indicatorilor de evaluare stabiliți prin planul de acțiune (Număr comunicate de presă privind încălcări ale conduitei profesionale a lucrătorilor vamali) face imposibilă monitorizarea și evaluarea modului de implementare a acestei măsuri, motiv pentru care echipa de audit nu poate formula o opinie în acest sens.

3. Afișarea la birourile vamale a unor avertizări adresate publicului privind interzicerea oferirii de bani sau bunuri funcționarilor vamali și afișarea numărului de telefon al liniei gratuite la care pot fi semnalate faptele de corupție

Domeniul prioritar	<i>Informație, Conștientizare, Responsabilizare</i>
Obiectiv	<i>1. Creșterea gradului de informare a publicului cu privire la consecințele actelor de corupție</i>
Direcție de acțiune	<i>1.3. Continuarea campaniilor de informare a publicului cu privire la drepturile și obligațiile ce îi revin în relația cu autoritățile și instituțiile publice, în vederea stimulării unei atitudini civice anticorupție;</i>
Responsabili	<u>ANV</u>
Termen	Decembrie 2008
Indicatori de evaluare	Număr birouri vamale care au afișat avertizări; Număr de sesizări primite; Număr de sesizări confirmate;

Conform răspunsului la chestionarul transmis de echipa de audit public extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind realizată. În ceea ce privește modul de realizare a acestei direcții de acțiune, în Raportul nr. 800153/18.01.2011 se precizează că ”*au fost afișate la birourile vamale postere anticorupție și numărul liniei telefonice cu apel gratuit la care pot fi semnalate faptele de corupție – tel verde. Compartimentul Verificări interne se asigură (periodic) de existența afișelor anticorupție la sediul direcțiilor județene pentru accize și operațiuni vamale și la birourile vamale, precum și a afișelor cu numărul de telefon cu apel gratuit, la care pot fi semnalate faptele de corupție*”

Față de cele de mai sus echipa de audit opinează că măsura a fost îndeplinită, remarcând totuși faptul că raportul nu face nicio precizare referitoare la indicatorii de evaluare stabiliți prin planul de acțiune, respectiv *Număr birouri vamale care au afișat avertizări, Număr de sesizări primite sau Număr de sesizări confirmate*.

4. Promovarea liniei telefonice cu apel gratuit la care pot fi efectuate sesizări

Domeniul prioritar	<i>Informație, Conștientizare, Responsabilizare</i>
Obiectiv	<i>1. Creșterea gradului de informare a publicului cu privire la consecințele actelor de corupție</i>
Direcție de acțiune	<i>1.3. Continuarea campaniilor de informare a publicului cu privire la drepturile și obligațiile ce îi revin în relația cu autoritățile și instituțiile publice, în vederea</i>

	<i>stimulării unei atitudini civice anticorupție;</i>
Responsabili	<u>ANV</u>
Termen	Decembrie 2008
Indicatori de evaluare	Comunicate pe site-ul ANAF, ANV și în presă;

Conform răspunsului la chestionarul transmis de echipa de audit public extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind realizată.

Se constată că în prezent linia *tel verde* pentru transmiterea de sesizări către ANV, inclusiv cu privire la activitatea lucrătorilor vamali, este afișată atât la birourile vamale cât și pe pagina de internet a Autorității Naționale a Vămirilor (www.customs.ro).

Echipa de audit recomandă promovarea liniei *tel-verde* a ANV pe pagina de internet a tuturor structurilor ANAF, inclusiv pagina structurii centrale a ANAF (www.anaf.ro). De asemenea, considerăm oportună extinderea acestui proiect și la nivelul altor structuri din ANAF, sau chiar lansarea unei linii unice *tel-verde* gestionate de la nivel central al ANAF pentru primirea tuturor sesizărilor telefonice privind corupția din Garda Financiară, ANV sau DGFP județene.

5. Campanii de informare a cetățenilor cu privire la drepturile și obligațiile ce le revin în relația cu autoritățile	
Domeniul prioritar	<i>Informație, Conștientizare, Responsabilizare</i>
Obiectiv	<i>1. Creșterea gradului de informare a publicului cu privire la consecințele actelor de corupție</i>
Direcție de acțiune	<i>1.3. Continuarea campaniilor de informare a publicului cu privire la drepturile și obligațiile ce îi revin în relația cu autoritățile și instituțiile publice, în vederea stimulării unei atitudini civice anticorupție;</i>
Responsabili	<u>ANV și Garda Financiară</u>
Termen	Permanent
Indicatori de evaluare	Număr de campanii;

Conform răspunsului la chestionarul transmis de echipa de audit public extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind realizată. În ceea ce privește modul de realizare a acestei direcții de acțiune, în Raportul nr. 800153/18.01.2011 se precizează că ANAF, prin Direcția de Comunicare, Relații Publice și Mass Media a participat la campania de informare a contribuabililor "Fiscul iese în stradă (mai 2009)" și a organizat "10 conferințe de presă și/sau ședințe de lucru pe teme privind îmbunătățirea procedurilor fiscale și diminuarea evaziunii fiscale".

Echipa de audit apreciază efortul ANAF de îmbunătățire a relației cu contribuabilul și subliniază necesitatea continuării acestor demersuri. Remarcăm necesitatea realizării unor campanii de informare bine structurate, pe teme noi de interes pentru cetățeni, cu atât mai mult cu cât legislația fiscală din ultimii ani a suferit extrem de multe modificări (de ex. impozitarea persoanelor fizice autorizate, TVA, etc), fapt ce a condus inevitabil la bulversarea activității multor contribuabili. De asemenea, *subliniem necesitatea realizării de campanii de informare care să vizeze cu precădere drepturile contribuabililor și nu numai obligațiile acestora ce izvorăsc din diferitele modificări ale legislației.*

6. Program de formare și perfecționare a pregătirii personalului de conducere și/sau de execuție de la nivelul instituțiilor implicate, în domeniul prevenirii și combaterii corupției

Domeniul prioritar	<i>Informație, Conștientizare, Responsabilizare</i>
Obiectiv	<i>2. Creșterea gradului de responsabilizare a personalului propriu asupra riscurilor asociate corupției</i>
Direcție de acțiune	<i>2.1. Organizarea de campanii de informare și sensibilizare a personalului propriu cu privire la efectele corupției;</i>
Responsabili	<u>ANAF – ANV; Garda Financiară</u>
Termen	Anual
Indicatori de evaluare	Număr de campanii/ programe de informare; Tematică program formare și perfecționare elaborată; Număr de personal de conducere și execuție instruit;

Conform chestionarului transmis de echipa de audit extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind îndeplinită. Din verificările realizate de echipa de audit s-a constatat că la nivelul ANAF și al structurilor sale subordonate a fost organizată în cadrul activității de pregătire profesională mai multe sesiuni de cursuri privind vulnerabilitățile la corupție și etica profesională. Echipa de audit apreciază că aceste demersuri trebuie continuate și în perioada viitoare, astfel încât să se reușească conștientizarea riscurilor și consecințelor faptelor de corupție pentru un număr cât mai mare de funcționari publici.

Conform raportului nr. 800153/18.01.2011, au fost instruiți un număr de 536 funcționari vamali, ceea ce reprezintă o pondere redusă în totalul personalului ce realizează activități supuse riscului de corupție în cadrul ANV.

Potrivit OPANAF nr. 1307/01.07.2009 Direcția Generală de Organizare și Resurse Umane în colaborare cu Școala de Finanțe Publice și Vamă, a organizat în perioada 2009 - 2011 cursuri în domeniul prevenirii și combaterii corupției, la care a participat personalul de conducere și execuție din cadrul DGFP județene, Gărzii Financiare, Autorității Naționale a Vămlor dar și din cadrul aparatului central al ANAF, după cum urmează:

- în anul 2009, au fost instruite un număr de 4.623 persoane;
- în anul 2010, au fost instruite un număr de 109 persoane;
- în anul 2011, au fost instruite un număr de 699 persoane.

Aceste programe de formare și perfecționare au avut ca obiectiv creșterea gradului de responsabilizare a personalului propriu asupra riscurilor asociate corupției specifice fiecărui domeniu.

7. Dezvoltarea tematicilor specifice anticorupție dezbătute în centrele de formare profesională

Domeniul prioritar	<i>Informație, Conștientizare, Responsabilizare</i>
Obiectiv	<i>2. Creșterea gradului de responsabilizare a personalului propriu asupra riscurilor asociate corupției</i>
Direcție de acțiune	<i>2.2. Adoptarea programelor de formare profesională a personalului în funcție de vulnerabilitatea la faptele de corupție specifice fiecărui domeniu și completarea modulelor de formare în mod corespunzător</i>
Responsabili	<u>ANAF</u>
Termen	Anual
Indicatori de evaluare	Număr de tematici introduce;

Conform răspunsului la chestionarul transmis de echipa de audit public extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind realizată. Cu privire la această măsură, în Raportul nr. 800153/18.01.2011 se precizează că la nivelul ANV au fost realizate un număr de 6 tematici noi pentru pregătirea profesională pe teme de anticorupție.

Echipa de audit a constatat că la nivelul ANAF au fost realizate tematici și cursuri pe tema vulnerabilităților la corupție, așa cum se precizează și la punctul anterior și totodată au fost introduse unele tematici noi adaptate structurilor subordonate (precum cele 6 tematici de la ANV).

8. Organizare de sesiuni de instruire având ca temă: "etică și deontologie în sistemul vamal"	
Domeniul prioritar	<i>Informație, Conștientizare, Responsabilizare</i>
Obiectiv	<i>2. Creșterea gradului de responsabilizare a personalului propriu asupra riscurilor asociate corupției</i>
Direcție de acțiune	<i>2.2. Adoptarea programelor de formare profesională a personalului în funcție de vulnerabilitatea la faptele de corupție specifice fiecărui domeniu și completarea modulelor de formare în mod corespunzător;</i>
Responsabili	<u>ANAF – ANV;</u>
Termen	Decembrie 2008
Indicatori de evaluare	Număr de sesiuni de instruire; Număr de participanți.

Conform răspunsului la chestionarul transmis de echipa de audit public extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind realizată. În ceea ce privește modul de realizare a acestei direcții de acțiune, în Raportul nr. 800153/18.01.2011 se precizează că ANV a realizat 32 de sesiuni de pregătire pe teme de *Lupta anticorupție* și *Etica profesională* în cadrul cărora au fost pregătiți un număr de 536 de funcționari publici.

Față de cele de mai sus echipa de audit opinează că acțiunile raportate de ANAF reprezintă un progres al instituției și recomandă continuarea acestor demersuri pentru instruirea unui procent cât mai ridicat din personalul ANV .

9. Introducerea și diseminarea instrumentelor:	
<u>- Cadrul comun de autoevaluare a modului de funcționare a instituțiilor publice - CAF (managementul calității);</u>	
<u>- manual de proceduri interne privind gestionarea riscurilor (managementul riscului);</u>	
Domeniul prioritar	<i>Simplificarea procedurilor administrative</i>
Obiectiv	<i>3. Eliminarea barierelor administrative</i>
Direcție de acțiune	<i>3.1. Elaborarea și introducerea de instrumente și standarde pentru îmbunătățirea activității autorităților publice;</i>
Responsabili	<u>ANAF</u>
Termen	Iunie 2010
Indicatori de evaluare	Număr de instrumente implementate; Număr de manuale implementate; Număr de proceduri noi incluse în manuale; Număr de structuri care implementează instrumentele; Număr de ateliere de lucru desfășurate; Număr de participanți; Număr de cursuri de formare desfășurate

În ceea ce privește îndeplinirea obiectivului *Eliminarea barierelor administrative*, **Agencia Națională de Administrare Fiscală**, conform raportului nr.800153/2011, a elaborat și aprobat procedura de sistem referitoare la managementul riscului, urmând ca aceasta să fie aplicată nu numai la nivel central, dar și teritorial. Ca urmare a aplicării acestei proceduri, urmează a fi identificate riscurile care apar în desfășurarea activității entității, se va stabili nivelul riscurilor și, prin urmare, se vor putea adopta măsuri în vederea diminuării/eliminării acestora. În planul anual de audit public intern aferent anului 2010 și în Planul strategic pentru perioada 2010-2012, s-a inclus ca obiectiv de auditat pentru toate structurile atât de la nivel central cât și teritorial – *Evaluarea activităților întreprinse în vederea reducerii vulnerabilității la corupție*. În cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală funcționează *Comisia de monitorizare, coordonare și îndrumare metodologică a dezvoltării sistemului de control managerial*.

Neprecizarea valorii indicatorilor de evaluare stabiliți prin planul de acțiune (Număr de instrumente implementate; Număr de manuale implementate; Număr de proceduri noi incluse în manuale; Număr de structuri care implementează instrumentele; Număr de ateliere de lucru desfășurate; Număr de participanți; Număr de cursuri de formare desfășurate) face imposibilă monitorizarea și evaluarea stadiului de implementare a acestei măsuri.

De asemenea, în ceea ce privește modul de realizare a controlului intern, verificările auditului intern și ale Curții de Conturi au relevat multiple deficiențe ce țin de modul de identificare a riscurilor, realizarea procedurilor operaționale și modul de implementare și aplicare a acestora.

10. Armonizarea normelor și instrucțiunilor interne cu prevederile Codului vamal al României și cu Regulamentul de aplicare al acestuia;	
Domeniul prioritar	<i>Simplificarea procedurilor administrative</i>
Obiectiv	<i>3. Eliminarea barierelor administrative</i>
Direcție de acțiune	<i>3.2. Revizuirea procedurilor interne în vederea eliminării procedurilor redundante;</i>
Responsabili	<u>ANAF - ANV</u>
Termen	Decembrie 2008
Indicatori de evaluare	Număr de norme armonizate/modificate;

Conform chestionarului transmis de echipa de audit extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind îndeplinită. Conform Raportului nr.800153/18.01.2011, *"la nivelul Autorității Naționale a Vămirilor s-a acționat în scopul revizuirii procedurilor interne pentru eliminarea procedurilor redundante, armonizarea normelor și instrucțiunilor interne cu prevederile Codului Vamal al României și cu Regulamentul de aplicare al acestuia, având în vedere prevederile Regulamentului (CEE) nr.2913/1992 de instituire a Codului vamal comunitar, cu modificările și completările ulterioare și Regulamentului (CEE) nr.2454/1993 privind dispozițiile de aplicare a Regulamentului (CEE) nr.2913/1992 de instituire a Codului vamal comunitar. Au fost elaborate o serie de ordine ale Vicepreședintelui ANAF care conduce ANV."*

Față de cele de mai sus echipa de audit face precizarea că în perioada 2008-2010 o pondere semnificativă a procedurilor de lucru (proceduri operaționale, norme de lucru) a fost elaborată și aprobată urmare măsurilor dispuse de controalele Curții de Conturi, precum și ca urmare a recomandărilor activității de audit public intern desfășurate la nivelul ANV și nu din propria inițiativă a managementului de specialitate al ANV, care avea obligația legală conform OMFP nr.

946 din 2005 și OMEF/OPANAF nr. 977 din 25.06.2008 să ia măsurile necesare pentru elaborarea și/sau dezvoltarea sistemelor de control managerial ale fiecărei structuri, inclusiv a procedurilor, formalizate pe activități.

Deși termenul de realizare al obiectivului a fost luna decembrie 2008, din prezentarea celor 13 ordine ale Vicepreședintelui ANAF prin care se consideră îndeplinit obiectivul și realizată direcția de acțiune, reiese că aceste ordine au fost emise cu întârziere, în perioada semestrul II 2009 – 2010.

Deși scopul acestei etape îl constituie revizuirea procedurilor interne pentru eliminarea procedurilor redundante, s-a reținut faptul că au fost actualizate doar un număr de 3 anexe ale unor ordine ale Vicepreședintelui ANAF care se referă la controlul fitosanitar, fără a avea vreo legătură cu realizarea obiectivelor prevăzute.

Din cele prezentate mai sus rezultă că nu s-a efectuat o monitorizare și o gestionare reală a procedurilor și sistemelor de control intern pentru identificarea procedurilor redundante astfel încât să poată fi îndeplinit obiectivul conform termenelor și condițiilor stabilite în Strategie.

11. Actualizarea informațiilor de interes general oferite în format electronic

Domeniul prioritar	<i>Simplificarea procedurilor administrative</i>
Obiectiv	<i>4. Utilizarea tehnologiilor informatice în cadrul serviciilor publice</i>
Direcție de acțiune	<i>4.1. Îmbunătățirea accesului publicului la informații, prin oferirea acestora în sistem electronic;</i>
Responsabili	<i>ANAF - ANV</i>
Termen	<i>Decembrie 2008</i>
Indicatori de evaluare	<i>Site-uri actualizate;</i>

Conform răspunsului la chestionarul transmis de echipa de audit public extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind realizată. În ceea ce privește modul de realizare a acestei direcții de acțiune, în Raportul nr. 800153/18.01.2011 se precizează că la nivelul ANAF "sunt 42 de site-uri centrale și teritoriale care au fost actualizate" însă există 2 DGFP județene ce nu au încă pagină de internet (Suceava și Caraș-Severin)

De asemenea, în ceea ce privește pagina de internet a ANV se precizează că se realizează actualizarea permanentă a site-ului www.customs.ro.

Față de cele de mai sus echipa de audit recomandă uniformizarea paginilor de internet ale structurilor subordonate cu atribuții similare. Mai exact, paginile de internet ale diferitelor DGFP județene ar trebui să prezinte un conținut similar și să fie toate actualizate în același timp și cu același conținut. De asemenea, se impune îmbunătățirea calității paginii de internet a Gărzii Financiare, în sensul actualizării informațiilor prezentate și completării cu informații noi de interes general.

12. Consolidarea serviciilor și facilităților puse la dispoziția operatorilor economici care derulează operațiuni de vămuire a mărfurilor, prin intermediul sistemului de procesare automata a declarațiilor vamale de punere în libera circulație

Domeniul prioritar	<i>Simplificarea procedurilor administrative</i>
Obiectiv	<i>4. Utilizarea tehnologiilor informatice în cadrul serviciilor publice</i>
Direcție de acțiune	<i>4.2. Utilizarea noilor tehnologii ale informației, în vederea creșterii transparenței și celerității la nivelul serviciilor publice;</i>

Responsabili	<u>ANAF - ANV</u>
Termen	Decembrie 2008
Indicatori de evaluare	Sistem de procesare automată a declarațiilor vamale de punere în liberă circulație funcțional;

Conform răspunsului la chestionarul transmis de echipa de audit public extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind realizată. În ceea ce privește modul de realizare a acestei direcții de acțiune, în Raportul nr. 800153/18.01.2011 se precizează că s-a actualizat website-ul cu informațiile necesare, s-au eliberat autorizații operatorilor economici pentru îmbunătățirea conectării operatorilor economici la sistemul informatic integrat vamal (SIIV) și s-au asigurat parametrii optimi de funcționare prin asigurarea disponibilității și continuității sistemelor SIIV. Precizăm că în perioada 2008 – 2011 s-au făcut progrese în ceea ce privește tehnologia informației gestionate de ANV datorită existenței unor proceduri și reguli bine stabilite, precum și cerințelor legislației europene în domeniu.

13. Extinderea prezentării în format electronic a formularelor și procedurilor în vederea completării și transmiterii acestora on-line

Domeniul prioritar	<i>Simplificarea procedurilor administrative</i>
Obiectiv	<i>4. Utilizarea tehnologiilor informatice în cadrul serviciilor publice</i>
Direcție de acțiune	<i>4.3. Creșterea numărului de servicii publice disponibile în sistem electronic;</i>
Responsabili	<u>ANAF</u>
Termen	Permanent
Indicatori de evaluare	Număr de formulare postate on-line; Număr de persoane care au accesat servicii on-line.

Conform răspunsului la chestionarul transmis de echipa de audit public extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind realizată.

Echipa de auditori consideră că începând cu anii 2010-2011 s-au făcut progrese evidente pentru realizarea obiectivului de mai sus. Deși oferirea de servicii pe cale electronică nu a putut fi extinsă pentru majoritatea activităților și serviciilor, există domenii extrem de importante în care s-au făcut progrese majore pe această linie. Spre exemplu, au fost simplificate modalitățile de depunere a declarațiilor fiscale, atât prin unificarea acestora (de ex. depunerea unei singure declarații pentru contribuțiile salariale – Declarația 112) cât și prin acordarea posibilității depunerii prin mijloace electronice (în prezent, marea majoritate a declarațiilor fiscale pot fi transmise prin internet).

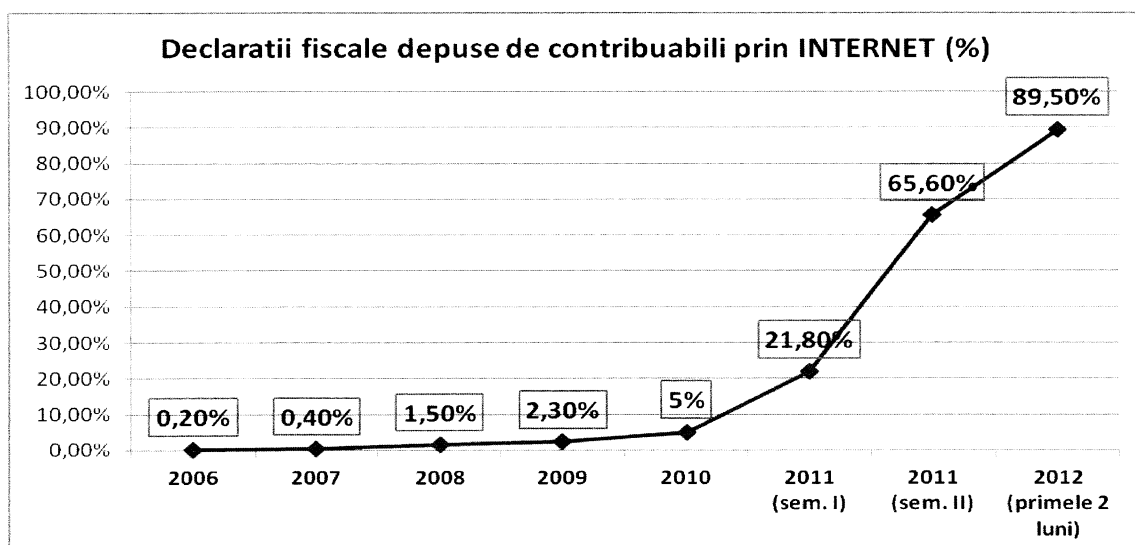


Figura nr. 6 – Declarații fiscale depuse de contribuabili prin INTERNET (%)

Echipa de audit recomandă continuarea acestor demersuri în sensul simplificării tuturor procedurilor existente, facilitării unui dialog prin mijloace informatice și rezolvării cu maximă promptitudine a tuturor solicitărilor contribuabililor.

14. Elaborare de studiu/analiză pentru evaluarea corupției în sistemul financiar-fiscal la nivelul Autorității Naționale a Vămirilor și la nivelul Gărzii Financiare	
Domeniul prioritar	<i>Analize, studii, cercetari privind fenomenul corupției</i>
Obiectiv	<i>5. Sprijinirea administratiei publice in vederea evaluarii dimensiunii fenomenului de corupție</i>
Direcție de acțiune	<i>5.1. Realizarea de studii, analize de catre organisme cu experientă in domeniu, pentru identificarea cauzelor, factorilor și riscurilor asociate corupției la nivelul administratiei publice;</i>
Responsabili	<u>ANAF - ANV ; Garda Financiară</u>
Termen	Noiembrie 2009
Indicatori de evaluare	Număr de studii, analize și auditări independente realizate; Rapoarte privind concluziile studiilor și auditărilor;

Această măsură cuprinsă în planul de acțiune aferent Strategiei Naționale Anticorupție 2008-2010 nu a fost îndeplinită până la termenul stabilit, astfel că acțiunea a fost preluată în *Planul de acțiune cu privire la măsurile destinate continuării implementării obiectivelor și direcțiilor de acțiune, la nivelul ANAF, prevăzute în SNA 2008-2010.*

Până în prezent nu au fost realizate studii pentru evaluarea corupției în sistemul financiar-fiscal, demersurile pentru îndeplinirea măsurii fiind în stadiul de întocmire a caietului de sarcini privind achiziția publică a serviciilor sus-menționate. Motivul principal invocat de ANAF pentru neîndeplinirea măsurii îl reprezintă constrângerile de natură bugetară.

15. Organizare de mese rotunde/seminarii la nivelul Autorității Naționale a Vămirilor, Gărzii Financiare, precum și al instituțiilor subordonate, în vederea diseminării rezultatelor/recomandarilor formulate	
Domeniul prioritar	<i>Analize, studii, cercetari privind fenomenul corupției</i>

Obiectiv	<i>6. Adaptarea cadrului legislativ și a politicilor publice conform recomandărilor studiilor, analizelor și auditarilor independente</i>
Direcție de acțiune	<i>6.1. Diseminarea concluziilor și recomandărilor studiilor, analizelor și auditarilor independente, pentru fiecare domeniu vizat;</i>
Responsabili	<u>ANAF - ANV ; Garda Financiară</u>
Termen	Februarie 2010
Indicatori de evaluare	Număr de campanii, întâlniri, seminarii, mese rotunde organizate;

Această măsură nu este îndeplinită întrucât realizarea acesteia este condiționată de efectuarea în prealabil a măsurii de la pct. 14 (studiu/analiză de evaluare a corupției din sistem) , urmând a fi realizată pe viitor în conformitate cu *Planul de acțiune cu privire la măsurile destinate continuării implementării obiectivelor și direcțiilor de acțiune, la nivelul ANAF, prevăzute în SNA 2008-2010.*

16. Elaborarea strategiilor sectoriale in sistemul financiar-fiscal pe baza recomandărilor formulate	
Domeniul prioritar	<i>Analize, studii, cercetari privind fenomenul corupției</i>
Obiectiv	<i>6. Adaptarea cadrului legislativ și a politicilor publice conform recomandărilor studiilor, analizelor și auditarilor independente</i>
Direcție de acțiune	<i>6.2. Adaptarea politicilor publice, conform recomandărilor studiilor, analizelor și auditarilor independente.</i>
Responsabili	<u>ANAF - ANV ; Garda Financiară</u>
Termen	Mai 2010
Indicatori de evaluare	Număr de politici publice, strategii adaptate;

Această măsură nu este îndeplinită întrucât realizarea acesteia este condiționată de efectuarea în prealabil a măsurii de la pct. 14 (studiu/analiză de evaluare a corupției din sistem), urmând a fi realizată în viitor conformitate cu *Planul de acțiune cu privire la măsurile destinate continuării implementării obiectivelor și direcțiilor de acțiune, la nivelul ANAF, prevăzute în SNA 2008-2010.*

17. Extinderea modalităților de informare cu privire la posturile vacante, organizarea concursurilor, condițiile de recrutare si selecție a personalului, la nivelul ministerului si structurilor subordonate;	
Domeniul prioritar	<i>Transparență și eficiență</i>
Obiectiv	<i>7. Creșterea transparenței in sistemul de management al resurselor umane</i>
Direcție de acțiune	<i>7.1. Creșterea transparenței privind condițiile de recrutare si selecție a personalului din sursa externa</i>
Responsabili	<u>ANAF</u>
Termen	Decembrie 2008
Indicatori de evaluare	Posturi vacante publicate/postate; Număr de apariții in mass-media; Număr de apariții in presa scrisă centrală si locală;

În ceea ce privește modul de realizare a obiectivului *Creșterea transparenței în sistemul de management al resurselor umane*, conform răspunsului la chestionarul transmis de către echipa de audit, reprezentanții ANAF au raportat ca această măsură ca fiind îndeplinită.

Măsura dispusă prin Strategia Națională Anticorupție a vizat creșterea transparenței prin extinderea modalităților de informare, dincolo de condițiile legale în vigoare referitoare la publicitatea funcțiilor publice scoase la concurs. Echipa de audit a constatat că în cele mai dese cazuri publicitatea funcțiilor publice scoase la concurs s-a realizat prin limitarea strictă la condițiile impuse de lege, fără a se realiza demersuri suplimentare pentru publicarea în mass-media. De altfel, prin adresa nr. 810030/11.01.2011 emisă de ANAF - Cabinet Secretar General către Ministerul Administrației și Internelor se precizează: "Ocuparea funcțiilor publice a fost în perioada de raportare strict limitată, iar în cadrul acestui proces s-a asigurat publicarea posturilor vacante și a organizării concursurilor în Monitorul Oficial, dar și pe site-ul ANAF".

Totodată, neprecizarea valorii indicatorilor de evaluare stabiliți prin planul de acțiune (Posturi vacante publicate/postate; Număr de apariții în mass-media; Număr de apariții în presa scrisă centrală și locală;) face imposibilă monitorizarea și evaluarea modului de implementare a acestei măsuri.

Echipa de audit recomandă întocmirea unei proceduri operaționale care să oblige la transparentizarea angajărilor, inclusiv prin publicarea în mass-media a tuturor anunțurilor de recrutare de personal.

18. Publicarea pe site-urile Ministerului Economiei și Finanțelor, Agenției Naționale pentru Administrare Fiscală și ale structurilor subordonate, la avizierul instituției și la direcția de resurse umane a situației posturilor vacante, a condițiilor generale și specifice utilizate în vederea promovării personalului, precum și a rezultatelor concursurilor

Domeniul prioritar	<i>Transparență și eficiență</i>
Obiectiv	<i>7. Creșterea transparenței în sistemul de management al resurselor umane</i>
Direcție de acțiune	<i>7.2. Creșterea transparenței în procesul de promovare a personalului;</i>
Responsabili	<u>ANAF</u>
Termen	Decembrie 2008
Indicatori de evaluare	Număr de postări pe site; Condiții generale și specifice afișate; Posturi vacante afișate;

Conform răspunsului la chestionarul transmis de echipa de audit public extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind realizată. În ceea ce privește modul de realizare a acestei direcții de acțiune, în Raportul nr. 800153/18.01.2011 nu se fac precizări suplimentare.

Neprecizarea valorii indicatorilor de evaluare stabiliți prin planul de acțiune (Număr de postări pe site; Condiții generale și specifice afișate; Posturi vacante afișate;) face imposibilă monitorizarea și evaluarea modului de implementare a acestei măsuri, motiv pentru care echipa de audit nu poate formula o opinie în acest sens.

19. Aprobarea Statutului comisarului din Garda Financiară;

Domeniul prioritar	<i>Transparență și eficiență</i>
Obiectiv	<i>7. Creșterea transparenței în sistemul de management al resurselor umane</i>
Direcție de acțiune	<i>7.3. Îmbunătățirea sistemelor de carieră în sectoarele vulnerabile la corupție</i>

Responsabili	ANAF-Garda Financiară
Termen	Iunie 2008
Indicatori de evaluare	Statut aprobat;

În ceea ce privește aprobarea statutului comisariatului din Garda Financiară, măsura este nerealizată, acest fapt determinând efecte negative asupra corectitudinii și integrității personalului angajat și asupra performanței instituției.

Deși Statutul comisariatului este întocmit de o lungă perioadă de timp, menținerea unei stări de incertitudine și neaprobarea acestui statut reprezintă un prim factor de risc de corupție la nivelul Gărzii Financiare, cu atât mai mult cu cât actualul sistem de salarizare nu stimulează și nu recompensează integritatea la personalul cu atribuții de control.

20. Mobilitatea personalului vamal, în interesul autorității	
Domeniul prioritar	Transparență și eficiență
Obiectiv	7. Creșterea transparenței în sistemul de management al resurselor umane
Direcție de acțiune	7.3. Îmbunătățirea sistemelor de carieră în sectoarele vulnerabile la corupție
Responsabili	ANAF-ANV
Termen	Decembrie 2008
Indicatori de evaluare	Procent din totalul personalului supus mobilității profesionale; Raportare semestrială

În luna iulie a anului 2011, prin OVANAF nr. 2406 din 04.07.2011, s-a prevăzut numărul maxim de posturi pentru ANV, reducându-se astfel cu peste 600 numărul de posturi ocupate, respectiv de la 3784 posturi ocupate la 3159. Reducerea posturilor s-a făcut numai la nivel teritorial (DRAOV, DJAOV, birouri vamale) prin susținerea de examene de către personalul vamal, iar la nivel central numărul posturilor ocupate a rămas același ca la data de 31.12.2010, respectiv de 368.

În legătură cu personalul supus mobilității profesionale, nu au fost puse la dispoziția echipei de audit date și informații relevante din care să rezulte numărul și procentul din personalul vamal care este supus mobilității, respectiv rotirii periodice conform legislației specifice funcționarilor publici. Singurele date certe despre mobilitatea personalului vamal sunt informațiile raportate de serviciul verificări interne. Conform acestor informații, în perioada 2008 – 2010 s-au luat măsuri de sancționare sub forma "mutării temporare în interesul autorității" într-un număr de doar 2 cazuri. Neprecizarea valorii indicatorilor de evaluare stabiliți prin planurile de acțiune ale ANV pentru perioada 2008 - 2011 face imposibilă monitorizarea și evaluarea modului de implementare a acestei măsuri, motiv pentru care echipa de audit nu poate formula o opinie în acest sens.

21. Îmbunătățirea procedurilor de achiziții publice prin introducerea în caietul de sarcini și a criteriului "oferta cea mai avantajoasă din punct de vedere tehnic";	
Domeniul prioritar	Transparență și eficiență
Obiectiv	8. Gestionarea corectă a fondurilor publice
Direcție de acțiune	8.1. Reducerea gradului de vulnerabilitate la corupție prin îmbunătățirea procesului de achiziție publică
Responsabili	ANAF
Termen	Martie 2009

Indicatori de evaluare	Număr de acte administrative adoptate (ordin de ministru, dispoziții etc);
------------------------	--

Conform răspunsului la chestionarul transmis de echipa de audit public extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind realizată. În ceea ce privește modul de realizare a acestei direcții de acțiune, în Raportul nr. 800153/18.01.2011 nu se fac precizări suplimentare.

Neprecizarea valorii indicatorilor de evaluare stabiliți prin planul de acțiune (Număr de acte administrative adoptate (ordin de ministru, dispoziții etc.)) face imposibilă monitorizarea și evaluarea modului de implementare a acestei măsuri, motiv pentru care echipa de audit nu poate formula o opinie în acest sens.

De altfel, din verificările realizate de echipe de audit ale Curții de Conturi s-a constatat că nu există proceduri operaționale suplimentare în acest domeniu, achizițiile publice realizându-se în principal doar pe baza cadrului legal.

22. Afișarea pe site-ul ministerului, pe site-urile instituțiilor subordonate, precum și la avizierul instituțiilor a:

- Programului anual al investițiilor;

- Programului anual al achizițiilor publice;

- achizițiilor ce depășesc valoarea de 10.000 euro anual;

- anunțurilor de intenție, anunțurilor de participare;

- Raportului anual privind atribuirea contractelor de achiziții publice;

Domeniul prioritar	<i>Transparență și eficiență</i>
Obiectiv	<i>8. Gestionarea corectă a fondurilor publice</i>
Direcție de acțiune	<i>8.1. Reducerea gradului de vulnerabilitate la corupție prin îmbunătățirea procesului de achiziție publică</i>
Responsabili	<u>ANAF</u>
Termen	Anual
Indicatori de evaluare	Număr de documente publicate (programe anuale de investiții/ achiziții/ anunțuri, rapoarte etc.).

Conform răspunsului la chestionarul transmis de echipa de audit public extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind realizată. În ceea ce privește modul de realizare a acestei direcții de acțiune, în Raportul nr. 800153/18.01.2011 nu se fac precizări suplimentare.

La nivelul MFP și ANAF se realizează multiple proceduri de publicitate pentru achizițiile publice. Cu toate acestea, neprecizarea valorii indicatorilor de evaluare stabiliți prin planul de acțiune (Număr de documente publicate, programe anuale de investiții/achiziții/ anunțuri, rapoarte etc.) face imposibilă evaluarea modului de implementare a acestei măsuri.

23. Punerea la dispoziția publicului, în mod gratuit, a formularului de plângere instituit prin Codul de conduită al funcționarului public din cadrul autorității vamale

Domeniul prioritar	<i>Prevenirea și combaterea corupției prin comunicare și colaborare</i>
Obiectiv	<i>9. Susținerea campaniilor de prevenire a fenomenului corupției</i>
Direcție de acțiune	<i>9.1. Îmbunătățirea procesului de comunicare cu publicul;</i>

Responsabili	<u>ANAF-ANV</u>
Termen	Decembrie 2008
Indicatori de evaluare	Număr de plângeri/reclamații înregistrate și rezolvate;

Conform răspunsului la chestionarul transmis de echipa de audit public extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind realizată. În ceea ce privește modul de realizare a acestei direcții de acțiune, în Raportul nr. 800153/18.01.2011 se precizează că *la toate birourile vamale au fost puse la dispoziția publicului, în mod gratuit, formulare de plângere prin care pot fi sesizate posibilele fapte de corupție.*

Deși s-au făcut unele demersuri pentru implementarea acestei măsuri, raportul nu face nici o precizare referitoare la indicatorii de evaluare stabiliți prin planul de acțiune, respectiv *Număr de plângeri/reclamații înregistrate și rezolvate.*

24. Afișarea la birourile vamale a unor informări referitoare la condițiile legale privind introducerea și scoaterea din țară a bunurilor de către persoanele fizice	
Domeniul prioritar	<i>Prevenirea și combaterea corupției prin comunicare și colaborare</i>
Obiectiv	<i>9. Susținerea campaniilor de prevenire a fenomenului corupției</i>
Direcție de acțiune	<i>9.1. Îmbunătățirea procesului de comunicare cu publicul;</i>
Responsabili	<u>ANAF-ANV</u>
Termen	Decembrie 2008
Indicatori de evaluare	Număr de birouri vamale care au afișat informări;

Conform răspunsului la chestionarul transmis de echipa de audit public extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind realizată. În ceea ce privește modul de realizare a acestei direcții de acțiune, în Raportul nr. 800153/18.01.2011 se fac precizări exclusiv legate de posterele anticorupție și de modul în care compartimentul de verificări interne se asigură de existența acestor afișe în birourile vamale.

Neprecizarea valorii indicatorilor de evaluare stabiliți prin planul de acțiune (Număr de documente publicate (programe anuale de investiții/ achiziții/ anunțuri, rapoarte etc.)) face imposibilă evaluarea modului de implementare a acestei măsuri.

25. Îmbunătățirea colaborării cu alte instituții ale statului cu atribuții în lupta împotriva corupției	
Domeniul prioritar	<i>Prevenirea și combaterea corupției prin comunicare și colaborare</i>
Obiectiv	<i>10. Combaterea fenomenului corupției prin întărirea colaborării intra și inter-instituționale și prin monitorizarea aplicării prevederilor legale</i>
Direcție de acțiune	<i>10.1. Îmbunătățirea colaborării inter și intrainstituționale;</i>
Responsabili	<u>ANAF-ANV; Garda Financiară</u>
Termen	Decembrie 2008
Indicatori de evaluare	Număr de protocoale încheiate; Număr de acțiuni organizate în comun;

Conform răspunsului la chestionarul transmis de echipa de audit public extern, reprezentanții ANAF au raportat această măsură ca fiind realizată, deși Raportul nr.

800153/18.01.2011 nu face nicio precizare referitoare la indicatorii de evaluare stabiliți prin planul de acțiune respectiv: *Număr de protocoale încheiate; Număr de acțiuni organizate în comun.*

Deși există o legătură strânsă interinstituțională cu alte autorități (în special pe linia combaterii evaziunii fiscale), în lipsa unor indicatori de evaluare nu se poate aprecia nivelul acestei colaborări și nu se poate realiza o analiză comparativă cu perioadele precedente. Subliniem faptul că nu trebuie făcută confuzie între protocoalele realizate în mod curent pentru combaterea evaziunii (ce au ca scop identificarea contribuabililor evazionști) și protocoalele cu instituții specializate (poliție, parchet, etc.) în scopul obținerii de ajutor pentru identificarea elementelor corupte din cadrul propriilor structuri ale ANAF.

26. Executarea unui audit anual în vederea evaluării gradului de vulnerabilitate la corupție, la nivelul structurilor subordonate

Domeniul prioritar	<i>Prevenirea și combaterea corupției prin comunicare și colaborare</i>
Obiectiv	<i>10. Combaterea fenomenului corupției prin întărirea colaborării intra și inter-instituționale și prin monitorizarea aplicării prevederilor legale</i>
Direcție de acțiune	<i>10.2. Monitorizarea aplicării prevederilor legale în vederea reducerii vulnerabilității la corupție</i>
Responsabili	<u>ANAF</u>
Termen	Anual
Indicatori de evaluare	Număr de controale efectuate; Număr de recomandări; Număr de instituții auditate;

În vederea îndeplinirii acestei măsuri, reprezentanții ANAF au solicitat Curții de Conturi a României realizarea prezentului audit de performanță.

27. Efectuarea de controale inopinate pentru a se verifica dacă personalul vamal respectă și aplică normele de conduită profesională în exercitarea atribuțiilor de serviciu

Domeniul prioritar	<i>Prevenirea și combaterea corupției prin comunicare și colaborare</i>
Obiectiv	<i>10. Combaterea fenomenului corupției prin întărirea colaborării intra și inter-instituționale și prin monitorizarea aplicării prevederilor legale</i>
Direcție de acțiune	<i>10.2. Monitorizarea aplicării prevederilor legale în vederea reducerii vulnerabilității la corupție</i>
Responsabili	<u>ANAF-ANV</u>
Termen	Decembrie 2008
Indicatori de evaluare	Număr de controale efectuate; Număr de recomandări; Număr de instituții auditate;

Conform informărilor periodice cu privire la măsurile întreprinse și la rezultatele și progresele obținute în lupta împotriva corupției, activitatea de verificări și investigații interne din cadrul ANV a raportat drept indicatori de referință efectuarea de controale și investigații, conform planurilor anuale de activitate, după cum urmează:

- în anul 2008 (semestrul II) – 49 de controale și investigații;
- în anul 2009 – 85 de controale și investigații;
- în anul 2010 – 75 de controale și investigații;
- în anul 2011 – 92 de controale și investigații;

La solicitarea echipei de audit de precizare și identificare a tipurilor de control efectuate, respectiv control inopinat, control tematic, investigație, etc., reprezentanții ANV au prezentat o clasificare a controalelor doar pentru anul 2011, după cum urmează:

- un număr de 24 de controale inopinate;
- un număr de 36 de investigații;
- un număr de 32 de alte verificări.

Aceste controale din anul 2011 s-au materializat într-un număr de 30 de sesizări ale Comisiei de Disciplină. Verificările au condus în 34 de cazuri la atenționări ale funcționarilor publici, fără însă a se identifica abateri ce impuneau formularea de sesizări penale (în condițiile în care în anul 2011 instituțiile de cercetare penală au identificat fapte grave de corupție în sistemul vamal).

28. Consolidarea capacității de investigare de control intern	
Domeniul prioritar	<i>Prevenirea și combaterea corupției prin comunicare și colaborare</i>
Obiectiv	<i>10. Combaterea fenomenului corupției prin întărirea colaborării intra și inter-instituționale și prin monitorizarea aplicării prevederilor legale</i>
Direcție de acțiune	<i>10.2. Monitorizarea aplicării prevederilor legale în vederea reducerii vulnerabilității la corupție</i>
Responsabili	<u>ANAF-ANV</u>
Termen	Decembrie 2008
Indicatori de evaluare	Aprobarea planului de activitate de vicepreședintele ANAF

În conformitate cu Regulamentul de Organizare și Funcționare al ANV, Compartimentul de Verificări Interne este un serviciu independent ce funcționează sub directa coordonare a Vicepreședintelui ANAF care conduce ANV, având ca principale atribuții efectuarea de:

- verificări privind existența/săvârșirea unor abateri de la legalitate în legătură cu serviciul de către personalul vamal
- verificări care vizează conduita personalului vamal în legătură cu serviciul.

Îndeplinirea măsurilor prevăzute în Strategia Națională anticorupție și Planurile anuale de acțiune sectorial financiar-fiscal din perioada 2008 – 2010 a fost responsabilitatea persoanelor special desemnate din cadrul serviciului verificări interne.

Activitatea de verificări interne s-a desfășurat până în luna iulie 2011, atât la nivel central, cât și la nivel teritorial, prin compartimentele de verificări interne din cadrul regionalelor vamale. Începând cu luna iulie 2011, ca urmare a reorganizării ANV, compartimentele de verificări interne din cadrul regionalelor vamale (din care făceau parte 1-2 persoane) au fost desființate, această activitate urmând a fi realizată pe viitor exclusiv de la nivel central. În urma reorganizării, s-a dispus ca această activitate să fie realizată pe viitor de către Serviciul de verificări interne existent la nivel central (format din aprox. 6 persoane), fără însă a se transfera posturile desființate la nivel teritorial. În fapt, această reorganizare a condus la diminuarea substanțială a efectivului personalului cu atribuții de verificare a conduitei și integrității personalului vamal.

Activitatea de verificări și investigații interne se desfășoară în baza unui plan de activitate anual, care constituie principalul instrument de lucru. Din analiză, s-a constatat că *planul de activitate nu este întotdeauna coerent, realist și adaptat situațiilor specifice întâlnite la nivelul*

fiecărei structuri vamale. În practică, s-a demonstrat că *obiective precum verificări permanente, prevenirea, depistarea și investigarea fenomenelor de corupție nu au fost realizate în condiții de eficiență*. Rezultatele activității sunt materializate cu preponderență în sesizări ale Comisiei de Disciplină ale ANV pentru probleme legate de conduita personalului vamal și mai puțin pe probleme ce pot ascunde fenomene de corupție. În consecință, sancțiunile aplicate urmare activității de verificări interne au avut un nivel punitiv redus, concretizându-se în general în muștrări scrise și atenționări verbale.

Echipa de audit opinează că deși în plan formal această măsură ar putea fi considerată îndeplinită (prin raportarea strictă la indicatorul *Aprobarea planului de activitate de vicepreședintele ANAF*), măsura prevăzută în Planul de acțiune sectorial (*Consolidarea capacității de investigare de control intern*) necesită mult mai multe demersuri pentru a se putea considera îndeplinită. Îndeplinirea acestei măsuri este condiționată de îmbunătățirea mecanismelor de verificări interne și obținerea unor rezultate investigative din ce în ce mai bune. În fapt, diminuarea semnificativă a capacității investigative a Compartimentului de verificări interne (desființarea compartimentelor teritoriale și practic înjumătățirea personalului cu atribuții pe această linie) și lipsa de rezultate a serviciului de verificări interne transformă această structură într-un banal instrument administrativ de soluționare petiții și reclamații, fără eficiență în identificarea abaterilor de la etică și integritate.

3. Concluzii privind modul de implementare a strategiilor și politicilor guvernamentale privind combaterea și prevenirea corupției

În urma analizei acțiunilor întreprinse de ANAF pentru realizarea obiectivelor din *Planul de acțiune sectorial Financiar-fiscal* (anexa nr. 2c la *Strategia Națională Anticorupție 2008-2010*), echipa de audit a Curții de Conturi a identificat multiple deficiențe, atât în ceea ce privește monitorizarea și cuantificarea progreselor realizate cât și în ceea ce privește eforturile propriu-zise pentru implementarea măsurilor stabilite prin Hotărârea de Guvern nr. 609/2008.

A. În plan formal (organizatoric), s-a constatat că în ciuda atenției deosebite acordate *Strategiei Naționale Anticorupție* de către Guvern, la nivelul Ministerului Finanțelor Publice și Agenției Naționale de Administrare Fiscală **nu au fost întreprinse măsuri organizatorice care să garanteze implementarea în bune condiții a obiectivelor anticorupție**. Separarea atribuțiilor privind implementarea (stabilirea direcțiilor și persoanelor răspunzătoare) și monitorizarea atentă a progreselor ar fi trebuit să constituie garanția îndeplinirii în bune condiții a tuturor obiectivelor din *Strategia Națională Anticorupție*. Privite din această perspectivă, principalele deficiențe/vulnerabilități identificate la nivelul ANAF sunt următoarele:

- deși *Planul de acțiune sectorial Financiar-fiscal* (anexa nr. 2c la *Strategia Națională Anticorupție 2008-2010*) a fost aprobat prin Hotărâre de Guvern la data de 04 iunie 2008 (conținând unele măsuri cu termen de implementare *Decembrie 2008*), primul organism de organizare și monitorizare a măsurilor din strategia națională anticorupție de la nivelul ANAF a fost înființat cu mare întârziere, adică în luna iunie 2009 (*OPANAF nr. 1244/16.06.2009 privind organizarea și funcționarea Comisiei de monitorizare a Strategiei naționale anticorupție la nivelul autorităților cu atribuții de control din cadrul ANAF*). Ulterior, având în vedere necesitatea continuării în anul 2011 a implementării unor măsuri din strategie, în baza *OPANAF nr. 1918/23.03.2011* a fost creat

un *grup de lucru* pentru stabilirea măsurilor concrete destinate continuării implementării obiectivelor și direcțiilor de acțiune prevăzute în Strategia națională anticorupție 2008-2010.

- Deși s-au constituit organisme de organizare și monitorizare a acțiunilor și măsurilor din Planul de acțiune anexat la SNA 2008-2010 (comisie de monitorizare, grup de lucru), implementarea nu s-a realizat în mod organizat; nu s-a realizat o împărțire pe structuri/direcții/persoane a sarcinilor și responsabilităților pe linia implementării măsurilor din *Strategia Națională Anticorupție*. În lipsa unei astfel de organizări nu se pot stabili persoanele răspunzătoare și vinovățiile în cazul neîndeplinirii sau îndeplinirii defectuoase a celor 28 de măsuri cuprinse în Planul de acțiuni sectorial aprobat prin HG 609/2008. Nu au fost identificate dovezi scrise privind sarcinile de serviciu primite de direcțiile de specialitate pe linia implementării și monitorizării modului de îndeplinire a măsurilor din SNA.

- Nu au fost stabilite niveluri țintă (valori planificate/niveluri optime) pentru indicatorii numerici de evaluare menționați în *Planul de acțiune sectorial Financiar-fiscal*. Această situație face imposibilă compararea indicatorilor din perspectiva nivelului "Realizat" și "Planificat".

- Deși *Planul de acțiune sectorial Financiar-fiscal* a menționat expres anumiți indicatori de evaluare a eforturilor pe linia implementării SNA, la nivelul ANAF nu s-a realizat o monitorizare/evaluare pe baza de indicatori (nu s-au calculat și monitorizat acești indicatori). În aceste condiții, pentru un evaluator (intern sau extern) este extrem de dificil (sau chiar imposibil) de evaluat eficiența și eficacitatea unor măsuri, mai ales că nu există informații pentru o analiză comparativă "înainte și după".

- Acțiunile pentru implementarea măsurilor anticorupție s-au limitat în marea majoritate la aplicarea unor decizii luate de la nivel central – inițiativa la nivel local pe linia implementării unor măsuri anticorupție a fost practic cvasi-inexistentă. De altfel, în plan formal, la nivelul structurilor subordonate ANAF nici măcar nu se recunoaște existența unor riscuri de corupție (de ex.; - conducerile DGFP județene nu au identificat riscuri de corupție în propriile instituții; - numărul extrem de redus de funcții sensibile identificate de unele structuri ale ANAF, etc.).

B. În ceea ce privește implementarea propriu-zisă a direcțiilor de acțiune anticorupție, echipa de audit a Curții de Conturi a constatat că deși ANAF a realizat unele progrese evidente pe anumite paliere de activitate, lipsa informațiilor privind indicatorii de evaluare (nivel realizat/planificat) sau care să permită analiza comparativă "înainte și după" face practic imposibilă evaluarea cu acuratețe a performanței cu care s-au implementat măsurile din Planul de acțiune sectorial financiar-fiscal (anexa nr. 2c la SNA 2008-2010).

Dintre domeniile/direcțiile de acțiune pentru care s-au realizat progrese privind implementarea măsurilor din SNA 2008-2010, menționăm următoarele:

- informarea și atenționarea cetățenilor și facilitarea instrumentelor pentru sesizarea faptelor de corupție (afișe anticorupție, formulare pentru sesizări, linia telefonică *telverde*, oferirea de informații pe pagina de internet);
- realizarea de tematici și pregătiri profesionale pe teme de anticorupție;
- oferirea de servicii pe cale electronică (de ex. depunerea online a declarațiilor fiscale).

Pentru unele domenii nu au putut fi identificate acțiuni concrete pentru implementarea obiectivelor din Strategia Națională Anticorupție:

- dezvoltarea mobilității profesionale a personalului vamal;

- realizarea de protocoale cu instituții ale statului cu atribuții în lupta împotriva corupției; (a nu se confunda protocoalele pentru combaterea evaziunii fiscale cu cele împotriva corupției din interiorul instituției);
- dezvoltarea de parteneriate cu mediul de afaceri pentru promovarea inițiativelor anticorupție;

De asemenea, au fost identificate unele măsuri anticorupție de importanță maximă ce nu au fost îndeplinite, după cum urmează:

- realizarea de evaluări externe ale corupției din ANV și Garda Financiară și elaborarea unor strategii/politici anticorupție pe baza recomandărilor formulate
- aprobarea statutului comisarului din Garda Financiară

Menționăm că neîndeplinirea acestor 2 măsuri sus-menționate nu poate fi întru totul imputabilă ANAF, realizarea acestora fiind condiționată de acțiunile și voința unor organe ierarhic superioare (alocarea de surse de finanțare de la Ministerul Finanțelor Publice și aprobarea Guvernului).

Pe lângă aceste 2 măsuri extrem de importante au fost identificate unele măsuri de importanță deosebită ce țin strict de capacitatea și voința ANAF de a le rezolva și care la momentul prezent se află fie într-un stadiu intermediar (sau chiar incipient în unele cazuri) fie la un nivel redus de performanță, după cum urmează:

- procedurile administrative privind managementul calității și managementul riscului sunt insuficient implementate (implementarea are mai mult un caracter formal, fără rezultate vizibile) - sistemele de control intern în cadrul multor structuri subordonate ANAF prezintă deficiențe majore (lipsa procedurilor operaționale sau aplicarea eronată a acestora, identificarea anevoioasă a riscurilor, a funcțiilor sensibile, etc.)
- controlul intern (control managerial, verificări interne, audit intern) are o performanță redusă – capacitățile de investigare de control intern sunt reduse – de ex. performanță redusă privind verificările interne (inopinate) asupra personalului vamal.

Concluzionând asupra celor afirmate mai sus, echipa de audit formulează următorul punct de vedere:

Multe din obiectivele din strategie nu au fost îndeplinite ca urmare a unor intensificări ale eforturilor ci **din inerția măsurilor luate în mod curent în activitatea ANAF**.

Nu a existat un plan coerent de măsuri cu termene și responsabilități (nu a existat o strategie de implementare), astfel că eventualele progrese înregistrate nu pot fi puse pe seama deciziilor guvernamentale incluse în *Planul de acțiune sectorial Financiar-fiscal*. În fapt, activitatea ANAF s-a desfășurat *"în mod obișnuit"*, fără a exista planuri detaliate de implementare a măsurii din Strategia Națională Anticorupție (pentru fiecare structură/direcție/persoană de conducere răspunzătoare).

Îndeplinirea în mod obișnuit a activităților (în multe cazuri în mod similar perioadei anterioare aprobării Strategiei Naționale Anticorupție) **a fost asimilată ca act de îndeplinire a măsurilor dispuse în SNA 2008-2010**. Deși scopul SNA era de implementare a unor noi instrumente anticorupție și de amplificare a acțiunilor și măsurilor deja existente, nu au fost calculați indicatori care să faciliteze o analiză comparativă "înainte și după".

Pentru unele din măsuri nu au fost realizate eforturi suplimentare comparativ cu perioada anterioară, activitatea derulându-se prin simpla respectare a legislației în vigoare și fără a face demersurile suplimentare cerute de Strategia Națională Anticorupție, astfel că măsurile strategiei au fost considerate redundante (de ex. transparența în procesul de recrutare a personalului, implementarea mecanismelor de control intern).

Mecanismele de monitorizare și raportare au fost insuficient dezvoltate la nivelul instituțiilor raportoare.

Echipa de audit a constatat că **domeniile/direcțiile de acțiune cu importanță crucială pentru combaterea corupției fie se află în stadiu incipient, fie sunt nerealizate**. În general **progresele au fost realizate în domenii în care rezultatele din perspectiva corupției sunt foarte puțin perceptibile și comensurabile**. Mai precis, ANAF a realizat progrese privind expunerea de afișe anticorupție, oferirea de formulare de reclamații sau oferirea de servicii electronice și mai puțin în acele domenii ce ar conduce în mod efectiv la prevenirea, identificarea sau sancționarea fenomenelor de corupție (de ex. îmbunătățirea capacității de control intern, mobilitatea personalului vamal, parteneriate cu organisme de cercetare penală pentru identificarea/deconspirarea corupției din instituție, realizarea unei evaluări externe privind nivelul corupției, etc.).

Precizăm că pentru continuarea implementării unor măsuri neîndeplinite până la sfârșitul anului 2010, prin OMFP nr. 1855/05.04.2011 a fost aprobat *Planul de acțiune cu privire la măsurile destinate continuării implementării obiectivelor și direcțiilor de acțiune, la nivelul ANAF, prevăzute în Strategia națională anticorupție privind sectoarele vulnerabile și administrația publică locală pe perioada 2008-2010*. În consecință, **unele dintre măsurile neîndeplinite se află încă în procesul de implementare urmând a fi finalizate și evaluate în perioada 2011-2012**. De altfel, prezenta misiune de audit al performanței a fost inițiată și ca urmare a solicitărilor ANAF, finalitatea acestuia fiind inclusiv îndeplinirea unui obiectiv din Planul de acțiune sectorial financiar-fiscal (anexa 2c la Strategia Națională Anticorupție 2008-2010).

În ceea ce privește implementarea în cadrul ANAF a Strategiei Naționale Anticorupție 2012-2015 (legiferată prin HG 215/20.03.2012), facem precizarea că Președintele ANAF a aprobat Nota nr. 938.167/10.04.2012 prin care se decide înființarea unei noi structuri în cadrul Direcției Corpul de Control cu scopul coordonării și monitorizării implementării noii strategii naționale anticorupție.

CAPITOLUL V. Constatările și concluziile referitoare la realizarea obiectivelor specifice activității auditate, precum și cele referitoare la evaluarea sistemului de control intern

Fenomenul de corupție reprezintă o problemă certă la nivelul întregii societăți românești. Acest fenomen se manifestă atât în sectorul public cât și în cel privat, neexistând practic nicio zonă care să nu fie amenințată de riscul apariției fenomenelor de corupție. În acest context, este evident că *Agenția Națională de Administrare Fiscală*, adică principalul collector de impozite și taxe la bugetele publice, *reprezintă una dintre instituțiile cele mai expuse la fenomenul de corupție*. Interesul legitim al ANAF de a colecta un volum cât mai mare de impozite și taxe de la toate persoanele fizice și juridice din România este contrar interesului individual al fiecărui contribuabil de a plăti cât mai puține impozite și implicit de a-și maximiza profitul. Existența celor două interese contrare, respectiv cel al administrației fiscale și cel al contribuabililor, reprezintă principalul factor ce determină manifestarea fenomenelor de corupție. În fapt, fenomenele de corupție pot apărea atunci când funcționarul public din cadrul ANAF nu apără corect interesele instituției, atunci când contribuabilul și funcționarul public își urmăresc propriile interese în dauna intereselor legitime ale instituției. Principala parte vătămată de posibilele fenomene de corupție din administrația fiscală este pe de o parte chiar ANAF, a cărei activitate și performanță este afectată și pe de cealaltă parte toți cetățenii României, beneficiarii de servicii publice plătite din banii colectați de ANAF la bugetul general consolidat. De asemenea, *privind individual fiecare fenomen de corupție, putem afirma că fiecare posibilă faptă de corupție a unui funcționar al ANAF creează inechități și discriminări pe o piață liberă și concurențială, adică avantajează un contribuabil ce a încălcat legea în dauna acelor contribuabili ce aleg să fie onești*.

Fenomenele de corupție se manifestă în mod similar la nivelul tuturor instituțiilor publice. În consecință, analiza principalelor vulnerabilități la corupție din ANAF trebuie să urmărească în primă fază cadrul general și cauzele corupției recunoscute la nivelul întregului sistem instituțional din România și ulterior acele aspecte particulare specifice activității de administrare fiscală. Așa cum am precizat anterior la capitolul III, privind în ansamblu, **riscurile de corupție dintr-o instituție publică pot fi generate de:**

- a) lipsa unor reglementări sau existența unor reglementări incomplete, insuficiente sau interpretabile;*
- b) reglementări insuficient de concentrate asupra cerinței de integritate a personalului;*
- c) lipsa unui control intern eficient care să asigure aplicarea adecvată a tuturor reglementărilor legale și un nivel ridicat al integrității funcționarilor.*

Dincolo de existența unui nivel ridicat al riscurilor sus - menționate, fenomenele de corupție sunt influențate și condiționate în primul rând de calitatea factorului uman implicat în activitatea de administrare fiscală. Corectitudinea și integritatea personalului pot amplifica sau dimpotrivă diminua nivelul riscului de corupție, cu atât mai mult cu cât **nivelul corupției dintr-o instituție depinde în principal de următoarele:**

a) calitatea factorului uman, adică moralitatea și corectitudinea *cetățenilor* și a *funcționarilor publici*;

Corectitudinea și moralitatea cetățenilor influențează în mod direct nivelul corupției dintr-o instituție. Percepția cetățenilor asupra instituției și integrității funcționarilor săi este în măsură să încurajeze sau dimpotrivă să descurajeze încălcările legii și tentativele de corupere a funcționarilor. Nivelul ridicat al corupției din România reprezintă efectul politicilor greșite și performanței scăzute ale tuturor instituțiilor din țara noastră. Percepția publică asupra administrației fiscale și asupra integrității inspectorilor fiscali reprezintă efectul strategiilor și politicilor fiscale din ultimii 15-20 de ani.

Diminuarea vulnerabilităților la corupție necesită atât îmbunătățirea moralității și integrității personalului ANAF cât și îmbunătățirea percepției publice a cetățenilor despre funcționarii din ANAF, Garda Financiară și Autoritatea Națională a Vămilelor.

b) calitatea reglementării și performanța mecanismelor de control intern ale instituției.

Demersurile desfășurate în interiorul instituției pentru identificarea și prevenirea corupției necesită un cadru normativ foarte strict (legislație și norme/proceduri interne de lucru) și instrumente performante de control intern. Rezistența funcționarilor la tentațiile corupției poate fi crescută numai printr-un sistem performant de identificare și sancționare drastică a tuturor abaterilor de la legalitate și regularitate.

Structura ANAF este una extrem de vastă și complexă. În acest context, identificarea principalelor vulnerabilități și zone sensibile la corupție s-a realizat prin analiza celor mai importanți **factori de risc**:

a) relația directă și nemijlocită a funcționarului public (denumit generic *inspector fiscal*) cu agenții economici (contribuabili);

b) posibilitatea/capacitatea funcționarului de a lua decizii prin care să influențeze situația juridică sau patrimonială a unui contribuabil (modificarea volumului de impozite și taxe, facilitarea accesului la serviciile publice prestate de ANAF, aplicarea de sancțiuni, etc);

c) existența unor zone slab reglementate, caracterizate printr-un **nivel ridicat de subiectivism în luarea deciziilor**.

Având în vedere acești factori de risc sus-menționați, *vulnerabilitățile sistemului de administrare și control al impozitelor și taxelor care favorizează faptele de corupție, la nivelul Agenției Naționale de Administrare Fiscală* au fost analizate pe următoarele direcții:

- *vulnerabilități privind personalul încadrat și politicile de personal din cadrul ANAF (gestionarea resurselor umane)*
- *vulnerabilități ale cadrului normativ existent (reglementări legale sau norme/proceduri interne insuficiente, incomplete, etc.)*
- *vulnerabilități ale instrumentelor de control intern (control intern managerial, corp de control, verificări interne, audit intern, etc.)*

Facem precizarea că vulnerabilitatea poate sau nu să conducă la corupție, riscul de a se materializa fenomenul de corupție fiind potențial. Nu trebuie ignorat faptul că din verificările efectuate de către auditorii publici externi din cadrul Curții de Conturi a României la structurile

subordonate ANAF (DGFP județene, DGAMC) au rezultat multiple abateri care pot fi privite și din perspectiva corupției. Întrucât controlul Curții de Conturi este unul *post factum*, instrumentele de control și audit nu pot depista acțiunea ilegală care definește fapta de corupție în timpul comiterii acesteia, așa cum sunt îndrituite să acționeze alte organe ale statului, competențele Curții de Conturi rezumându-se în principal la constatarea, evaluarea și recuperarea eventualelor prejudicii produse bugetului general consolidat.

1. Vulnerabilități cu privire la personalul încadrat și activitatea de gestionare a resurselor umane

Orice formă de corupție (mită, primire de foloase necuvenite, trafic de influență, etc.) este indisolubil legată de persoana care a fost investită cu drepturile și obligațiile specifice funcției publice. În consecință, analiza vulnerabilităților la corupție trebuie să pornească în mod obligatoriu de la elementul principal al fenomenelor de corupție, respectiv prezența factorului uman (a funcționarului public). Analizând din acest punct de vedere, vulnerabilitățile la corupție ale instituției reprezintă în fapt vulnerabilitățile persoanelor încadrate în funcții publice, și anume:

- *vulnerabilități privind profilul moral al individului încadrat în funcția publică, privind moralitatea, corectitudinea, integritatea, rezistență la stres, etc.;*

- *vulnerabilități ale funcției publice, ale postului pe care este încadrat individul: sistemul de salarizare, recompensare, stimulare, promovare, etc.;*

Activitatea de organizare/gestionare a resurselor umane din ANAF este realizată la nivelul fiecărei structuri subordonate de către o direcție/serviciu/compartiment ce are ca atribuții specifice:

- aplicarea legislației în domeniul managementului resurselor umane cu privire la *recrutarea, angajarea, avansarea, promovarea, mobilitatea, sancționarea, încetarea raporturilor de muncă/serviciu*
- aplicarea legislației privind salarizarea personalului angajat;
- elaborarea și derularea programelor de perfecționare profesională.

Activitatea tuturor acestor structuri este coordonată și monitorizată de la nivel central de către Direcția Generală de Organizare și Resurse Umane. Importanța deosebită a acestei direcții de specialitate din cadrul ANAF rezidă atât din atribuțiile de coordonare a structurilor subordonate privind resursele umane cât mai ales din obligativitatea realizării și implementării unei strategii de personal la nivelul întregii instituții (amintim în acest caz atribuțiile pe linia analizării, fundamentării și participării la elaborarea de proiecte de acte normative privind îmbunătățirea sistemului de salarizare și acordarea altor drepturi de personal pentru personalul ANAF și al structurilor aflate în coordonarea acesteia).

Menționăm că organizarea și dezvoltarea carierei funcționarilor publici din cadrul ANAF se face potrivit reglementărilor Legii nr.188/1999 privind statutul funcționarului public, actualizată, ale HG nr. 611/2008 pentru aprobarea normelor privind organizarea și dezvoltarea carierei funcționarilor publici și ale HG nr. 286/2011 - pentru aprobarea Regulamentului cadru pentru

ocuparea unui post vacant sau temporar vacant corespunzător funcțiilor contractuale a personalului din sectorul bugetar.

Din verificările realizate de echipa de audit a rezultat că la nivelul direcției au fost elaborate două proceduri de sistem :

- PS - 24 *Desfășurarea procesului de formare profesională;*
- PS - 17 *Modul de întocmire, completare/actualizare a dosarelor profesionale ale funcționarilor publici și a registrului de evidență a funcționarilor publici.*

Având în vedere specificul activității, acela de a gestiona resursele umane, factor implicat în planificarea și derularea activității și care poate influența direct nivelul performanței în combaterea corupției, echipa de auditori a identificat următoarele *vulnerabilități cu impact ridicat privind apariția fenomenului de corupție:*

- ***Actualul sistem de recrutare a personalului nu prezintă garanții suficiente privind integritatea, moralitatea și corectitudinea viitorului funcționar public.***
- ***Transparența redusă și existența unei percepții negative a publicului cu privire la procedura de recrutare a personalului îngreunează accesul și conduc la dezinteresul față de funcția publică al unor potențiali candidați.***

Actuala procedură de recrutare și selecție a personalului ANAF se realizează exclusiv pe baza instrumentelor de recrutare și selecție imperativ impuse de legislație, respectiv *Legea nr.188/1999 privind statutul funcționarului public, actualizată și ale H.G nr.611/2008 pentru aprobarea normelor privind organizarea și dezvoltarea carierei funcționarilor publici*. Această procedură nu prevede obligativitatea definirii unor caracteristici profesionale și morale detaliate, care să permită evaluarea și compararea candidatului cu profilul candidatului ideal.

Actuala procedură de recrutare nu cuprinde o evaluare privind gradul de vulnerabilitate la corupție a candidatului (nu se analizează psihologic rezistența la tentațiile corupției). Funcția și postul în care își desfășoară activitatea un funcționar public reprezintă un factor de corupție ridicat. Ocuparea unor funcții/posturi sensibile și desfășurarea unei anumite activități cum ar fi cea de agent vamal, comisar al Gărzii Financiare, inspector de control fiscal, executor fiscal nu este în prezent condiționată de o evaluare privind vulnerabilitatea la corupție a funcționarului public. Legislația și procedurile actuale prevăd că ocuparea funcțiilor cu risc deosebit, precum cea de agent vamal sau comisar al Gărzii Financiar este condiționată exclusiv de buna cunoaștere a legislației fiscale și nicidecum de profilul moral, calitățile și abilitățile personale necesare pentru respectiva funcție. În niciunul din cazurile exemplificate anterior nu este necesară examinarea psihologică sau o altă formă de evaluare a profilului moral al candidatului.

Atenția insuficientă acordată factorului calitativ și cunoașterii candidaților poate conduce la angajarea unor persoane cu moralitate îndoielnică și cu rezistență redusă la corupție.

Din verificările realizate de echipa de audit s-a constatat că la nivelul structurilor ANAF nu există proceduri operaționale privind recrutarea, selecția dosarelor, modul de organizare al concursului/interviului, notarea probelor, componența și atribuțiile comisiei de concurs, publicitatea concursului, soluționarea contestațiilor, toate aceste activități realizându-se exclusiv prin raportarea

la cadrul legal ce le reglementează. Inexistența unor proceduri detaliate de recrutare și selecție a personalului poate conduce la o evaluare finală în care există un dezechilibru între cunoștințele de specialitate, abilitățile, competențele și chiar trăsăturile de caracter ale candidatului.

O altă vulnerabilitate privind recrutarea personalului o reprezintă transparența redusă a acestei proceduri. De altfel, ca o recunoaștere a necesității îmbunătățirii transparenței în procedura de recrutare a personalului, *Strategia Națională Anticorupție privind Sectoarele Vulnerabile și Administrația Publică Locală pe perioada 2008-2010* (aprobată prin H.G. 609/2008) stipulează ca obiectiv prioritar *Creșterea transparenței în sistemul de management al resurselor umane*. Mai precis, în *Planul de acțiune sectorial Financiar-fiscal* (anexa nr. 2c la SNA 2008-2010) se prevede ca măsură în sarcina ANAF *"Extinderea modalităților de informare cu privire la posturile vacante, organizarea concursurilor, condițiile de recrutare și selecție a personalului, la nivelul ministerului și structurilor subordonate"*.

Măsura dispusă prin Strategia Națională Anticorupție a vizat creșterea transparenței prin extinderea modalităților de informare, dincolo de condițiile legale în vigoare referitoare la publicitatea funcțiilor publice scoase la concurs. Echipa de audit a constatat că în cele mai dese cazuri publicitatea funcțiilor publice scoase la concurs s-a realizat prin limitarea strictă la condițiile impuse de lege, fără a se realiza demersuri suplimentare pentru publicarea în mass-media. De altfel, prin adresa nr. 810030/11.01.2011 emisă de ANAF - Cabinet Secretar General către Ministerul Administrației și Internelor se precizează: *"Ocuparea funcțiilor publice a fost în perioada de raportare strict limitată, iar în cadrul acestui proces s-a asigurat publicarea posturilor vacante și a organizării concursurilor în Monitorul Oficial, dar și pe site-ul ANAF"*.

Echipa de audit recomandă întocmirea unei proceduri operaționale care să oblige la transparentizarea angajărilor prin publicare în mass-media a tuturor anunțurilor de recrutare de personal. De altfel, interesul ANAF de recrutare a unor salariați cât mai competenți echivalează cu necesitatea lărgirii bazei de selecție la examenele de angajare.

Pe de altă parte, dezideratul de lărgire a bazei de selecție și de atragere către instituție a unor persoane cât mai calificate și mai integre se lovește de neîncrederea tot mai mare a publicului în corectitudinea procedurii de selecție. Efectul imediat al transparenței reduse sus-menționate și al neîncrederii generalizate a publicului în procesul de selecție din întreg sectorul bugetar va duce la restrângerea numărului de concurenți exclusiv la acele persoane care cel puțin tangențial au contact direct cu instituția sau cu persoane din interiorul instituției. Deși percepția publică nu poate fi controlată ușor de către ANAF, considerăm că transparentizarea tuturor etapelor din cadrul procedurii de selecție și promovarea mai bună în mass-media a anunțurilor de angajare poate conduce la diminuarea acestei vulnerabilități și la creșterea calității salariaților.

Cu privire la vulnerabilitățile sus-menționate, reprezentanții ANAF au formulat următorul punct de vedere:

"apreciem ca etapa interviului poate fi utilizata astfel incat sa poata fi primite informatii cu privire la integritatea si caracterul candidatului, fara a afecta in vreun fel demnitatea acestuia.

Prin urmare considerăm că, reglementările în vigoare permit, într-o oarecare masura, o evaluare a gradului de vulnerabilitate a potențialului angajat, urmărit prin documentele strict enumerate în actele normative în vigoare mai sus menționate, în comparație cu instrumentele de analiză psihologică bazate pe previziuni asupra reacției și comportamentului individului într-o situație dată.

Cadrul legal în vigoare nu reglementează analiza psihologică a rezistenței la tentațiile corupției, respectiv folosirea practicilor utilizate de societățile private. Totuși în contextul

specificității activității desfășurate la nivelul administrației fiscale, considerăm oportună completarea cadrului legislativ în acest sens, fapt pentru care vom transmite Agenției Naționale a Funcționarilor Publici o propunere cu privire la acest aspect.

Consideram ca prin instrumentele de publicitate prevazute de lege, precum și prin informațiile puse la dispoziție de persoanele de contact de la nivelul structurilor de resurse umane ale caror date de contact sunt, de asemenea, accesibile în orice moment și/sau situație, se asigură transparența procesului de recrutare a personalului la nivelul ANAF”.

Punctul de vedere formulat de reprezentanții ANAF nu aduce elemente noi privind situația prezentată de echipa de audit și reconfirmă în fapt vulnerabilitățile identificate.

Față de aspectele menționate mai sus echipa de auditori face următoarele recomandări:

- Elaborarea și actualizarea procedurilor operaționale pentru fiecare activitate privind recrutarea/selecția, care să constituie metode de lucru bine înțelese și mai ales bine aplicate pentru personalul executant și care să devină instrumente viabile de control intern la toate nivelurile.
- Creșterea transparenței privind condițiile de recrutare și selecție a personalului din sursa externă și în procesul de promovare a personalului; Întocmirea unei proceduri operaționale care să oblige la transparentizarea angajărilor prin publicare în mass-media a tuturor anunțurilor de recrutare de personal.

➤ ***Clasificarea posturilor și salarizarea aferentă nu au la bază un sistem de evaluare a responsabilităților și riscurilor - sistemul de salarizare nu reflectă nivelul de responsabilitate al postului, nu asigură recompensarea riscurilor asumate sau a condițiilor speciale de muncă.***

➤ ***Nu există nicio formă de stimulare și recompensare a funcționarilor publici cu rezultate deosebite.***

Deși salarizarea personalului ANAF se realizează în baza legislației cadru privind salarizarea tuturor funcționarilor publici, actualul sistem de salarizare a angajaților ANAF prezintă anumite particularități în comparație cu restul funcționarilor publici. Din dorința de a recompensa și stimula personalul cu atribuții în colectarea veniturilor bugetului general consolidat, începând cu anul 1997 sistemul de salarizare a funcționarilor din MFP / ANAF a cuprins pe lângă salariul de bază și acordarea unor *stimulente* care puteau ajunge până la nivelul a 3 salarii de încadrare. În fapt, în marea majoritate a cazurilor aceste stimulente reprezentau o formă mascată de salarizare, cu atât mai mult cu cât salariile de baza ale funcției publice s-au situat la niveluri extrem de reduse comparativ cu responsabilitățile funcției. Acest sistem de remunerare a funcționarilor a fost criticat pentru maniera subiectivă de acordare a stimulentei, astfel că începând cu anul 2010, pe fondul restricțiilor bugetare și a tensiunilor acumulate între sindicate și conducerea MFP, s-a renunțat la maniera diferențiată de acordare a stimulentei și s-a adoptat un nivel unic (procentual) al stimulentei ce urmau să fie acordate tuturor persoanelor din cadrul MFP și ANAF. Pentru anumite sectoare de activitate din ANAF, valoarea acestor stimulente a cunoscut o scădere drastică față de perioadele precedente (2007, 2008 sau 2009), astfel că diminuarea veniturilor lunare a determinat o stare de nemulțumire, mai ales în rândul acelor funcționari implicați direct în munca de colectare și diminuare a evaziunii fiscale. În acest fel, s-a recunoscut practic faptul că stimulentele

reprezentau în marea lor majoritate o formă disimulată de salarizare a angajaților și nicidecum un instrument de motivare și stimulare a personalului. În prezent, aceste stimulente acordate în mod unitar la nivelul întregului aparat al MFP și ANAF au devenit parte integrantă a salariului, astfel încât eventualele suspiciuni legate de subiectivism și favorizare a unor angajați au fost în totalitate îndepărtate.

Deși contopirea salariului de bază cu *stimulentele* poate constitui o formulă reparatorie pentru menținerea salariului de încadrare a funcționarului ANAF la un nivel extrem de redus, considerăm că renunțarea totală la posibilitatea acordării unor recompense (motivații de natură financiară) este în măsură să conducă la apariția unor noi vulnerabilități, îndeosebi în acele domenii cunoscute ca fiind sensibile la corupție.

În prezent funcționarii ANAF sunt retribuiți exclusiv pe criteriul vechimii în muncă. Acest fapt conduce la situații în care persoane încadrate pe același grad și funcție publică să fie remunerați identic deși activează în domenii variate, cu riscuri și responsabilități total diferite. Mai concret, salarizarea este identică indiferent de structura din care face parte un funcționar public (Garda Financiară, ANV, DGFP, etc.), și indiferent de domeniul specific în care activează în cadrul instituției (control operativ-inopinat, control vamal, administrativ, contabilitate, inspecție fiscală, executare silită, registratură, juridic, etc.).

Actualul sistem de salarizare a funcționarilor publici face cariera publică neatractivă și nemotivantă pentru acele posturi cu riscuri și responsabilități ridicate. Acest sistem de salarizare conduce la dificultăți în atragerea și menținerea în funcțiile sensibile a unor funcționari performanți și integri.

Lipsa unor instrumente de stimulare a calității muncii și faptul că nivelul salarizării nu reflectă nivelul de responsabilitate al postului (funcționarii publici își primesc drepturile bănești în raport cu timpul lucrat și nu în funcție de calitatea muncii) conduc inevitabil la frustrări în rândul salariaților performanți și onești. De altfel, aceste frustrări coroborate cu alte probleme precum sentimentul de nesiguranță a locului de muncă (de ex. reducerea dimensiunilor aparatului birocratic de la 32.139 număr posturi ocupate la 31.12.2008 până la 27.025 posturi la 31.12.2011), redefinirea în permanență a atribuțiilor ANAF, dificultatea promovării, inexistența unui statut special al funcției (de ex. statutul comisarului din Garda Financiară), au impact negativ asupra funcționarilor publici, și în cazurile cele mai grave, îi determina să cedeze tentațiilor corupției.

Există funcții cu retribuții foarte mici raportat la responsabilitățile pe care trebuie să le îndeplinească funcționarul public. Sistemul actual de salarizare ierarhizează funcționarii exclusiv după vechimea în muncă, fără a pune în balanță competențele și abilitățile individuale, fapt ce poate frustra și descuraja forța de muncă tânără (de ex. pe cei cu vechime de până la 8-10 ani) și pe termen mediu și lung poate conduce fie la un fenomen de "îmbătrânire" a personalului fie la recrutarea unor tineri cu rezistență scăzută la tentațiile corupției.

Atât timp cât nivelul salarizării în cazul funcționarilor publici din principalele funcții sensibile ale ANAF (diferitele forme de control, executare silită, etc.) nu se aliniază unor standarde decente, care să reflecte importanța activității depuse și să permită atragerea de funcționari competenți și integri, va exista întotdeauna o corelație între salariile mici și modalitățile prin care funcționarii publici identifică metode să-și completeze veniturile.

Lipsa unor instrumente de motivare și stimulare a personalului, în special a acelor care activează în funcții sensibile, reprezintă o vulnerabilitate majoră a ANAF, fiind necesare măsuri extrem de rapide pentru recredibilizarea instituției în fața propriilor angajați.

Cu privire la vulnerabilitățile sus-menționate, reprezentanții ANAF au formulat următorul punct de vedere:

"În contextul actual salarizarea se face în baza Legii cadru nr.284/2010 privind salarizarea unitară a personalului plătit din fonduri publice, cu modificările și completările ulterioare, act normativ care nu permite stimularea sau recompensarea materială a funcționarilor publici cu rezultate deosebite. [...] în condițiile în care se vor iniția propuneri legislative cu privire la sistemul de salarizare a funcționarilor publici se va avea în vedere propunerea de stimulare financiară a funcționarilor publici cu rezultate deosebite. Facem precizarea ca exista prevederi legale care au în vedere majorarea salarială pentru funcționarii publici din cadrul organelor fiscale, prevederi legislative ale caror aplicare este suspendată în anul 2012 .

Pe lângă aspectele precizate, menționăm că promovarea și evaluarea sunt metode de compensare nemateriale oferite de lege personalului bugetar, astfel recunoscându-se meritele și eforturile depuse la locul de muncă."

Punctul de vedere formulat de reprezentanții ANAF nu aduce elemente noi privind situația prezentată de echipa de audit și reconfirmă în fapt vulnerabilitățile identificate.

În consecință, echipa de audit recomandă amplificarea demersurilor pe lângă factorii decidenți (putere legislativă sau executivă) în vederea implementării unui sistem de salarizare al funcționarilor publici motivant, simplu și transparent, care să reflecte complexitatea, riscurile și responsabilitățile activității executate și care să-i mobilizeze pe funcționari în activitatea specifică de colectare a veniturilor la bugetul statului. De asemenea, este imperios necesar să se identifice o nouă modalitate de stimulare individuală și colectivă (în principal pentru domeniile sensibile la corupție), care să vină în sprijinul creșterii eficienței instituționale și recompensării performanțelor deosebite realizate de angajați.

➤ ***Lipsa unor proceduri operaționale care să precizeze în mod obiectiv condițiile în care se poate realiza mobilitatea/mutarea funcționarilor publici permite exercitarea unor presiuni și abuzuri ale conducerii asupra personalului cu atribuții de execuție.***

În conformitate cu prevederile art. 91 alin. (4) "Mutarea temporară pe o altă funcție publică se dispune motivat, în interesul autorității sau instituției publice, de către conducătorul autorității ori instituției publice, pe o funcție publică vacantă echivalentă, de aceeași categorie, clasă și, după caz, de același grad profesional, pentru care sunt îndeplinite condițiile specifice prevăzute în fișa postului sau, după caz, cu repartizarea postului corespunzător funcției deținute de funcționarul public, pentru o perioadă de maximum 6 luni într-un an calendaristic."

Mutarea temporară pe criterii obiective a unor salariați între diferite structuri/departamente/direcții poate reprezenta un instrument extrem de util la îndemâna conducătorilor structurilor subordonate ANAF, prin care se poate eficientiza utilizarea forței de muncă și se poate crește performanța instituției. Deși legiuitorul a prevăzut că astfel de mutări nu se pot realiza decât "în interesul autorității sau instituției publice", lipsa unor reglementări secundare sau a unor proceduri operaționale conferă acestor decizii un caracter subiectiv, toată procedura fiind lăsată exclusiv la latitudinea conducătorilor instituțiilor. În acest sens, faptul că multe dintre sectoarele de activitate înregistrează deficite de personal poate reprezenta motivația aparent justificată și obiectivă pentru mutarea oricărui funcționar de pe o funcție pe alta. În aceste condiții,

toți funcționarii dintr-o instituție sunt expuși la potențiale practici abuzive ale unor șefi, ceea ce în mod evident afectează independența, obiectivitatea și integritatea tuturor funcționarilor. Concret, deși măsura prevăzută de Legea nr. 188/1999 a vizat urmărirea și respectarea interesului instituției publice, lipsa unor reglementări suplimentare/proceduri operaționale care să transparentizeze aceste practici poate transforma mobilitatea personalului dintr-un instrument de eficientizare a activității instituției într-un instrument de presiune, respectiv "o armă" a conducerii împotriva subalternilor.

Inexistența la nivelul ANAF a unor proceduri operaționale în care să se precizeze concret situațiile în care se poate dispune mutarea funcționarilor publici, criteriile avute în vedere la selectarea/nominalizarea acestora și limitarea exclusiv la cadrul legal extrem de permisiv, poate determina luarea unor măsuri abuzive de factorii decidenți în ceea ce privește mutarea unui funcționar public dintr-un loc în altul sub așa-zisă eficientizare a activității.

Față de cele de mai sus, echipa de audit recomandă:

- elaborarea și actualizarea procedurilor operaționale privind mobilitatea funcționarilor publici pentru toate formele de modificare a raporturilor de serviciu respectiv: delegare, detașare, transfer, mutare;
- stabilirea unor criterii clare și obiective în funcție de care să se facă nominalizarea funcționarilor cărora urmează să li se modifice raporturile de serviciu.

Cu privire la recomandările sus-menționate, reprezentanții ANAF au precizat următoarele:

„În ceea ce privește elaborarea unei proceduri cu privire la mobilitatea funcționarilor publici pentru toate formele de modificare a raporturilor de serviciu respectiv: delegare, detașare, transfer, mutare, se va analiza oportunitatea întocmirii acesteia, raportat la dispozițiile din actele normative în vigoare.

Referitor la stabilirea unor criterii clare și obiective în funcție de care să se facă nominalizarea funcționarilor publici cărora urmează să li se modifice raporturile de serviciu apreciem că acestea nu pot excede cadrului legal, astfel că vom lua în considerare stabilirea acestor cerințe în colaborare cu Agenția Națională a Funcționarilor Publici care, potrivit Legii nr. 188/1999 republicată (r2), cu modificările și completările ulterioare, și Hotărârea Guvernului nr. 611/2008, cu modificările și completările ulterioare, gestionează managementul funcției publice.”

2. Vulnerabilități ale sistemelor de control intern (cadru procedural, instrumente de control intern, etc.)

Controlul intern exercitat într-o instituție influențează în mod direct modul de realizare a obiectivelor instituției. În fapt, **exercitarea unui control intern performant ar trebui să reprezinte garanția bunei funcționări a tuturor mecanismelor din cadrul entității respective.** Controlul intern trebuie să vegheze la respectarea tuturor prevederilor legale și procedurale aplicabile instituției, inclusiv la respectarea disciplinei în muncă și ar trebui să conducă la identificarea tuturor abaterilor și sancționarea promptă a celor vinovați.

Privit din această perspectivă, fiecare deficiență identificată la nivelul unei instituții reprezintă în fapt o vulnerabilitate a controlului intern. Din aceste motive, este evident că **menținerea unui nivel ridicat de corectitudine și integritate în instituție este condiționată de realizarea unui control intern performant.** Apariția unor abateri repetate în cadrul instituției indică vulnerabilități majore ale sistemului de control intern. În consecință, putem afirma că **deficiențele controlului intern favorizează lipsa de disciplină și încălcarea repetată a cadrului normativ, iar în anumite conjuncturi pot favoriza inclusiv comiterea unor fapte de corupție.**

Conform legislației din România, **controlul intern** este definit ca reprezentând *ansamblul formelor de control exercitate la nivelul entității publice, inclusiv auditul intern, stabilite de conducere în concordanță cu obiectivele acestuia și cu reglementările legale, în vederea asigurării administrării fondurilor publice în mod economic, eficient și eficace;*

Cadru normativ ce reglementează formele de realizare și punere în practică a controlului intern este reprezentat de *Legea 672/2002 privind auditul public intern și O.M.F.P. nr. 946/2005 pentru aprobarea Codului controlului intern/managerial, cuprinzând standardele de control intern/managerial la entitățile publice și pentru dezvoltarea sistemelor de control intern/managerial.*

Astfel, OMFP nr. 946/2005 reglementează cadrul general prin care conducerea unei instituții, în speță ANAF, poate dispune măsurile necesare pentru elaborarea și dezvoltarea sistemului de control intern/managerial, inclusiv a procedurilor formalizate pe activități.

De asemenea în cuprinsul acestui act normativ sunt prevăzute obiectivele, acțiunile, responsabilitățile, termenele, precum și alte componente ale măsurilor respective care se cuprind în programul de dezvoltare a sistemului de control intern/managerial, elaborat și actualizat la nivelul fiecărei entități publice.

Din analiza modului de implementare și funcționare a sistemului de control intern managerial de la nivelul ANAF, din informațiile furnizate de către *Comisia de monitorizare, coordonare și îndrumare metodologică a dezvoltării sistemului de control intern/managerial de la nivelul ANAF* și din răspunsurile la *Chestionarul privind evaluarea sistemului de control intern*, au rezultat următoarele:

- Conform Programului de dezvoltare a sistemului de control intern/managerial al Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru perioada 26.09.2011 – 31.12.2012, conducătorii structurilor funcționale de la nivelul aparatului propriu al ANAF., precum și conducătorii unităților centrale/teritoriale subordonate agenției (ANV, GF, DGFP) stabilesc obiectivele specifice.

- ANAF are definit un set de indicatori de performanță a căror monitorizare este în competența Direcției generale de planificare strategică și monitorizare a realizării creanțelor bugetare de la nivelul central al ANAF.

- La nivelul central al ANAF a fost constituită *Comisia de monitorizare coordonare și îndrumare metodologică a dezvoltării sistemului de control intern/managerial*, prin OPANAF nr. 344/2006. În prezent, Comisia funcționează conform OPANAF nr. 1606/2009 care a abrogat OPANAF nr. 344/2006.

- Au fost constituite Subcomisii de monitorizare coordonare și îndrumare metodologică a dezvoltării sistemului de control managerial prin decizie a directorilor executivi, ANV și GF

- În luna septembrie 2011 a fost elaborat și aprobat Programul de dezvoltare a sistemului de control intern/managerial al Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru perioada 26.09.2011 – 31.12.2012.

- Până la această dată activitatea de control intern/managerial s-a desfășurat în conformitate cu Programul de dezvoltare a sistemului de control intern/managerial aprobat în anul 2006. Programul de dezvoltare a sistemului de control intern/managerial de la nivelul ANAF este aplicabil și structurilor subordonate.

- La nivelul central al ANAF sunt aprobate 136 proceduri operaționale și de sistem, din care 4 revizii. La nivel teritorial au fost elaborate proceduri în conformitate cu Situațiile centralizatoare pentru anul 2011 privind stadiul implementării sistemului de control intern/managerial, Capitolul I “Informații generale”.

- Monitorizarea și evaluarea riscurilor se face în conformitate cu PS-10 „Managementul riscurilor” aprobată în data de 29 iunie 2010. A fost completat registrul riscurilor în conformitate cu PS-10 „Managementul riscurilor”.

- Structurile subordonate ANAF și direcțiile de la nivelul central al agenției raportează Comisiei centrale prin secretariat stadiul progreselor înregistrate în domeniul controlului intern/managerial prin intermediul situației centralizatoare trimestriale și a altor documente la solicitarea Comisiei de la nivelul central al ANAF

- La nivelul ANV a fost aprobată **lista cu funcții sensibile** în ședința din 25 noiembrie 2011.

- **Lista cu funcțiile sensibile pentru aparatul central al ANAF, precum și pentru DGFP și GF este încă în dezbatere.**

- Controlul financiar preventiv propriu a fost organizat în cadrul entității prin emiterea OPANAF nr. 846/30.04.2009. Nu a fost cazul de operațiuni refuzate la viză de către controlori care exercită la nivelul ANAF controlul financiar preventiv propriu.

- Personalul care ocupă funcții de conducere îndeplinește condițiile specifice prevăzute în fișa postului, astfel cum sunt întocmite de către conducerea fiecărei structuri. Atribuțiile, funcțiile și responsabilitățile persoanelor care exercită sarcini de control intern sunt prevăzute în ROF al ANAF și implicit în fișele de post ale persoanelor care exercită aceste sarcini .

- La nivelul ANAF au fost elaborate mai multe coduri privind etica funcționarilor, respectiv:

- în domeniul inspecției fiscale;
- asistență contribuabili;
- audit intern;

- **Ghidul practic de deontologie a funcționarilor publici din administrația fiscală, 2005.**

Nu există proceduri de raportare a încălcărilor codului etic; în prezent există doar instrumente de conștientizare, sesizările Comisiei de disciplină se fac în conformitate cu prevederile Legii nr. 7/2004.

Modul în care se recunoaște faptul că angajații cunosc codul etic precum și conținutul acestuia precum și procedurile de identificare și raportare a încălcărilor de regulamente se realizează conform chestionarelor de autoevaluare privind stadiul de implementare a standardelor de control intern/managerial.

- Procedura de răspuns la plângeri interne/externe este realizată prin procedura de sistem PS-19 „Gestionarea petițiilor și circuitul acestora în cadrul A.N.A.F. și circuitul în structurile subordonate”, aprobată în decembrie 2010.

- Există o procedură internă ce stabilește accesul la informații de interes public: PS- 18 „Gestionarea solicitărilor de informații de interes public și circuitul acestora în ANAF și în structurile subordonate” aprobată în august 2010

- Acțiunile de îmbunătățire a controlului intern/managerial se fac prin intermediul Comisiei de monitorizare, coordonare și îndrumare metodologică a dezvoltării sistemului de control intern/managerial de la nivelul A.N.A.F.

- Orice acțiune de control, declanșată la nivelul Direcției Corpul de Control, se finalizează cu întocmirea unor documente care conțin, în extenso sau pe scurt, faptele ori actele ce sunt în legătură cu aceasta acțiune. Principalele documente având aceasta destinație sunt: raportul sau nota de control. Aceste documente sunt înaintate spre aprobare Președintelui A.N.A.F., după care sunt comunicate, după caz, structurilor controlate în vederea luării măsurilor propuse.

- Sistemul de control intern/managerial este apreciat de către reprezentanții A.N.A.F. ca situându-se la un nivel „*bine*”. Aprecierea acestui nivel s-a realizat în conformitate cu:

- informațiile prezentate în situațiile trimestriale centralizatoare privind stadiul implementării sistemului de control intern/managerial de către direcțiile din aparatul central al A.N.A.F., precum și de către structurile subordonate (A.N.V., G.F., D.G.F.P.).
- Raportul D.G.A.P.I. în urma misiunii de audit cu tema „Evaluarea procesului și a stadiului de implementare a sistemelor de control intern/managerial”.

În urma verificărilor efectuate în perioada 2009-2011 de către Curtea de Conturi la ANAF și structurile sale subordonate au fost identificate multiple deficiențe ale sistemului de control intern. Având în vedere aceste deficiențe/abateri și informațiile noi obținute în cursul prezentei acțiuni de audit, echipa de audit a identificat **vulnerabilități ce pot favoriza apariția unor fenomene de corupție**, după cum urmează:

1. Performanța sistemului de control intern este redusă:

- *la nivelul ANAF nu s-a reușit identificarea și inventarierea riscurilor privind corupția (lista riscurilor transmise de structurile subordonate nu cuprind riscuri legate de corupție);*

- *la nivelul structurii centrale a ANAF și la nivelul subordonatelor (DGFP, Garda Financiară) nu s-au stabilit funcțiile sensibile*

- *segmente importante ale activității nu beneficiază încă de proceduri operaționale care să definească foarte obiectiv și transparent persoanele implicate, responsabilitățile acestora, etapele parcurse și termenele de realizare ale tuturor activităților;*

- multiplele deficiențe constatate de organe de control/audit externe denotă carențe ale controlului intern managerial – ineficiența și ineficacitatea controlului intern managerial favorizează manifestarea fenomenelor de corupție.

La nivelul ANAF activitatea de implementare a instrumentelor de control intern reprezintă un proces extrem de complex în care fiecare structură subordonată a încercat în mod individual să își implementeze propriul sistem de control intern. Deși de la nivel central s-a încercat o monitorizare și îndrumare a tuturor structurilor subordonate, implementarea standardelor de control intern s-a realizat în mod neunitar, între diferitele structuri (DGFP județene, ANV, Garda Financiară) existând diferențe majore de abordare și de înțelegere/interpretare a noțiunilor.

Din analiza *Situației centralizatoare privind stadiul implementării gradului de implementare a standardelor de control intern la 31.12.2011* a rezultat că la nivelul ANAF au fost identificate un număr de 12.695 de activități procedurabile, din care 223 la ANAF-aparatul central, 172 la ANV, 12248 la nivelul DGFP județene și 52 de activități la Garda Financiară. Pentru aceste activități la aceeași dată figurau ca elaborate un număr total de 8590 de proceduri dintre care 164 la ANAF-aparatul central, 52 la ANV, 8370 la nivelul DGFP județene și 4 de activități la Garda Financiară. Dintre aceste proceduri elaborate, un procent semnificativ nu erau aprobate. Am prezentat acești indicatorii în scopul de a reliefa caracterul neomogen al implementării sistemului de control intern la nivelul fiecărei structuri subordonate ANAF. Deși activitatea de administrare fiscală este aceeași la nivelul tuturor DGFP județene (existând doar anumite particularități minore ce țin de organizarea unor servicii) există mii de proceduri operaționale diferite, fiecare dintre ele fiind întocmită și aprobată la nivel local.

Verificările efectuate până în prezent de Curtea de Conturi au reliefat caracterul profund formal al implementării sistemelor de control intern. În fapt, implementarea scriptică a acestor instrumente se realizează doar pentru îndeplinirea formală a cerințelor cadrului normativ în vigoare (OMFP 946/2005). Modul efectiv de implementare a sistemului de control intern demonstrează deficiențe majore în ceea ce privește înțelegerea noțiunilor specifice utilizate și conștientizarea necesității implementării acestor instrumente.

Deși aparent numărul de proceduri creează impresia unei activități foarte bine reglementate, o analiză mai atentă scoate la iveală faptul că activitățile de bază în procesul de administrare fiscală (de ex. executarea silită) nu beneficiază de *proceduri operaționale*. Pe de altă parte, multe așa-zise proceduri operaționale reprezintă doar o exprimare formalizată a unor prevederi legale, fără însă a se detalia cu sarcini și responsabilități exprese, persoane răspunzătoare, circuitul documentelor, termene de soluționare, etc.

În ciuda faptului că s-a aprobat la nivel central încă din anul 2010 o procedura de "Managementul riscului", există încă probleme majore de înțelegere și interpretare a noțiunii de risc. La nivelul întregii structuri ANAF au fost inventariate peste 4000 de riscuri, o bună parte dintre acestea fiind incorect identificate. De altfel, niciunul dintre riscurile identificate la nivelul întregii structuri ANAF nu face referire la posibilitatea comiterii de fapte de corupție. Privit din acest punct de vedere, lipsa conștientizării unei posibile amenințări legate de corupție reprezintă o mare vulnerabilitate a instituției și a mecanismelor de control intern ale instituției.

De asemenea, o mare importanță din perspectiva corupției trebuie acordată identificării corecte a funcțiilor sensibile în cadrul instituției. Conform OMFP 946/2005, în cadrul instituției trebuie întocmite:

- inventarul funcțiilor sensibile;
- lista cu salariații care ocupă funcții sensibile;
- *planul pentru asigurarea rotației salariaților din funcții sensibile, astfel încât un salariat să nu activeze într-o astfel de funcție, de regulă, mai mult de 5 ani;*

În inventarul funcțiilor sensibile trebuie reflectate acele funcții care prezintă risc semnificativ în raport cu obiectivele (inclusiv riscul de corupție). **Lista cu funcțiile sensibile pentru aparatul central al A.N.A.F., precum și pentru D.G.F.P. județene și Garda Financiară este încă în dezbatere.** Doar la nivelul A.N.V. a fost aprobată **lista cu funcții sensibile** (în ședința din 25 noiembrie 2011). La 31.12.2011 la nivelul ANAF au fost inventariate 359 de funcții sensibile, dintre care 8 la ANAF-aparatul central, 210 la ANV, 139 la nivelul a 16 DGFP județene și 2 de funcții sensibile la Garda Financiară

În opinia auditorilor publici externi sistemul de control intern/managerial este un mijloc important pentru a combate posibilitatea ca în virtutea unor prevederi legale insuficiente (ce conțin doar cadrul general de reglementare, fără să prevadă termene, responsabili, sancțiuni, termene certe pentru toate etapele activităților desfășurate la nivelul A.N.A.F.), unii funcționari publici *să nu vrea să facă, sau să își îndeplinească în mod necorespunzător atribuțiile de serviciu*, aceste fapte conducând în ultimă instanță la corupție.

2. Performanța redusă a Corpului de control din ANAF (instrument specializat de control al "integrității personale profesionale și morale"), determinată de următoarele cauze:

- *personal insuficient raportat la volumul de activitate;*
- *personal cu pregătire profesională necorespunzătoare;*
- *Nu există o procedură specială de recrutare a personalului din Corpul de Control pe baza unor criterii de profesionalism și integritate;*
- *Nu există o politică de salarizare care să stimuleze eforturile de identificare a abaterilor de la etică și integritate (fenomene de corupție);*
- *Activitatea direcției s-a concretizat în mare parte în soluționarea de petiții.*

Direcția Corpul de Control reprezintă una dintre funcțiile suport ale managementului și este subordonată președintelui A.N.A.F.

Direcția Corpul de Control își desfășoară activitatea în conformitate cu prevederile *O.G. nr. 119/1999 privind controlul intern și controlul financiar preventiv, republicată, cu modificările și completările ulterioare* și are atribuții stabilite în conformitate cu *Regulamentul de organizare și funcționare aprobat prin O.P.A.N.A.F. nr.1722/2009*

Principale atribuții ale direcției, prevăzute conform Regulamentul de Organizare și Funcționare aprobat prin O.P.A.N.A.F. nr.1722/2009, sunt următoarele:

- Controlează, verifică și monitorizează activitatea desfășurată de structurile centrale și teritoriale ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală, sub aspectul legalității, oportunității, *integrității personale profesionale și morale;*
- Competența materială a Corpului de Control se întinde asupra întregii activități profesionale a personalului încadrat în aparatul central și teritorial al Agenției Naționale de Administrare Fiscală;

- Verifică conformitatea comportamentului personalului încadrat în aparatul central și teritorial al Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în raport cu principiile morale și criteriile de imagine ale instituțiilor statului;
- Propune măsuri de corectare și/sau sancționare a disfuncționalităților sesizate ca urmare a desfășurării activității specifice;
- Reprezintă Corpul de Control în fața Comisiei de disciplină și susține sesizările adresate acesteia în cazurile în care se constată săvârșirea de către personalul controlat, a unor fapte care, potrivit legii, se sancționează disciplinar;
- Propune măsuri de atragere a răspunderii disciplinare, contravenționale, civile sau penale, după caz, a persoanelor găsite vinovate de încălcarea prevederilor legale.

Referitor la activitatea desfășurată la nivelul Corpului de control din informațiile puse la dispoziția echipei de audit au rezultat următoarele:

Pe parcursul anului 2009 la nivelul direcției au fost înregistrate un număr de 287 de lucrări noi, la care se adaugă un număr de 97 de lucrări nesoluționate aflate în sold din perioada anterioară. Din cele 381 lucrări aferente anului 2009 au rămas nerezolvate un număr de 87 de lucrări. Au fost întocmite un număr de 34 de rapoarte de verificare.

În perioada ianuarie-decembrie 2010 la nivelul direcției s-au înregistrat 246 de lucrări, la care se adaugă 83 de lucrări aflate în soldul aferent anului 2009, fiind finalizate 284 de lucrări. Pentru 36 de cazuri s-au întocmit rapoarte de verificare.

În perioada ianuarie-decembrie 2011 la nivelul direcției s-au înregistrat 234 de lucrări, la care se adaugă 45 de lucrări aflate în soldul aferent anului 2010, fiind finalizate 237 de lucrări. Pentru 28 de cazuri s-au întocmit rapoarte de verificare.

Valorificarea activității s-a realizat după cum urmează:

Pentru anul 2009:

- Rapoartele Corpului de control au fost înaintate către Direcția Generală Juridică din cadrul A.N.A.F., pentru analiza oportunității formulării unor sesizări penale în cazul a 9 funcționari publici, din care 2 directori coordonatori, 1 director executiv, 1 director executiv adjunct, 1 șef administrație, 1 șef serviciu, 1 șef birou, 2 funcționari publici de execuție.

- A fost sesizată Comisia de disciplină constituită la nivelul A.N.A.F. pentru 13 funcționari publici din care 1 director executiv, 3 directori executiv adjuncți,

Pentru anul 2010:

- Înaintarea rapoartelor întocmite către Direcția Juridică din cadrul A.N.A.F. pentru 10 funcționari publici din care 3 cu funcții de conducere și 7 cu funcții de execuție.

- Sesizarea comisiei de disciplină pentru 35 de funcționari publici din care 18 funcționari publici cu funcții de conducere și 17 funcționari publici cu funcții de execuție

Pentru anul 2011:

- Sesizarea comisiei de disciplină pentru 30 de funcționari publici din care 20 funcționari publici cu funcții de conducere și 10 funcționari publici cu funcții de execuție. Din totalul celor 16 sesizări către comisiile de disciplină au fost soluționate 6, ca urmare au fost sancționați disciplinar 6 funcționari publici.

În ultimii 3 ani activitatea Direcției Corpul de Control s-a realizat cu un efectiv de personal sub nivelul a 50% din totalul posturilor aprobate. Astfel, la nivelul anului 2011 în cadrul Corpului

de Control și-au desfășurat activitatea 4 funcționari publici cu funcții de conducere și 10 funcționari publici cu funcții de execuție, posturile de execuție au fost ocupate în proporție de 50% (număr aprobat de posturi: 25 de posturi până la 31.07.2011 și 33 de posturi începând cu 01.08.2011).

Principalele vulnerabilități identificate la nivelul acestei structuri se referă la numărul insuficient de personal raportat la activitatea desfășurată - atribuțiile ce cad în sarcina Direcției Corpul de Control sunt exhaustive, fiind aduse la îndeplinire în mod practic de cele 10 persoane cu funcții de execuție.

În unele situații personalul se poate demonstra a fi insuficient pregătit pentru a face față complexității acestei activități, ceea ce conduce la riscul neîndeplinirii obiectivelor ce trebuie verificate. Practic, personalul acestei direcții ar trebui să fie specializat pentru a putea investiga toate tipurile de activități desfășurate de structurile subordonate ANAF.

Lipsa de personal suficient de bine pregătit este clamată și de către reprezentanții direcției Corpul de Control în rapoartele de activitate anuale în perioada 2009-2011, după cum urmează:

"Probleme majore:

- Personal insuficient față de volumul mare al activității, complexitatea lucrărilor și specificul activității de control intern, raportat la faptul ca, în anul de referință, gradul de ocupare al funcțiilor publice stabilite prin statut de funcții a fost în medie de aproximativ 50%.

- Imposibilitatea finalizării lucrărilor în condiții optime, de maximă eficiență și eficacitate, datorită fluctuației de personal și pregătirii insuficiente a funcționarilor publici care au activat în cadrul acestei direcții, având în vedere că, pentru asigurarea îndeplinirii atribuțiilor, au fost redistribuiți funcționari publici prin mutare temporară, delegare, detașare, etc., iar pregătirea profesională a acestora nu acoperea întregul domeniu de activitate specific activității de control intern."

Un alt fapt extrem îngrijorător îl constituie modul de recrutare a funcționarilor din cadrul acestei direcții. Așa cum rezultă chiar din raportul întocmit de către directorul acestei direcții, principalul instrument al ANAF de verificare a *"integrității personale profesionale și morale"* utilizează forță de muncă insuficient pregătită profesional. Acest fapt transformă acest mecanism de luptă contra corupției într-un banal instrument de soluționare de petiții, fără prea multă putere investigativă.

Menționăm că perpetuarea acestei stări de fapt, respectiv ocuparea unei direcții specializate de control cu personal insuficient pregătit profesional și salarizat necorespunzător (raportat la responsabilitățile și riscurile crescute ale funcției), va conduce inevitabil la creșterea vulnerabilității la corupție inclusiv în cadrul acestei direcții și la rezultate din ce în ce mai slabe.

Precizăm totodată că din analiza activității desfășurate la nivelul Direcția Corpul de Control în perioada 2009-2011 reiese că nivelul realizărilor este unul insuficient în comparație cu necesitățile, așteptările și atribuțiile multiple statuate prin R.O.F.

Problemele identificate, care au impact negativ în desfășurarea cu eficiență și eficacitate a scopului activității desfășurate de către Direcția Corpul de Control, pot fi evitate printr-un plan de angajare în conformitate cu numărul de posturi aprobat, precum și efectuarea de cursuri de pregătire profesională atât pentru personalul deja angajat cât mai ales pentru personalul ce urmează a fi atras la nivelul acestei direcții.

Pentru desfășurarea unei activități eficiente este necesar ca procedurile operaționale elaborate să fie revizuite, aprobate și implementate astfel încât să ducă la îmbunătățirea semnificativă a activității desfășurate la nivelul Direcției Corpul de Control. Această direcție trebuie să reprezinte pentru conducerea A.N.A.F. instrumentul de acțiune, verificare, monitorizare și analiză a activității desfășurate la nivel central și la nivel teritorial, acest fapt conducând în ultimă instanță la reducerea fenomenelor de corupție în întreaga instituție.

3. Cu privire la activitatea de audit public intern

În contextul în care României i se reproșează o accentuată birocrație și un nivel ridicat al corupției în instituțiile publice, un rol important revine auditului public intern în limitarea posibilităților de fraudă și corupție, a detectării din timp a anomaliilor și deficiențelor.

Auditul intern prin formele sale legitime de manifestare, respectiv: auditul de regularitate, de sistem, de performanță și consiliere, aduce o contribuție la completarea paletelor de mijloace prin care conducerea poate beneficia de o opinie obiectivă și competentă privind modul de funcționare al entității, evaluează și îmbunătățește eficacitatea sistemului de control intern bazat pe gestiunea riscului, evaluează nivelul de performanță atins și riscurile în îndeplinirea obiectivelor asumate.

Conform Regulamentului de organizare și funcționare al ANAF, aprobat prin OPANAF nr.1722/2009 în cadrul agenției este organizată Direcția Generală de Audit Public Intern, structură organizatorică cu atribuții de control intern, aflată în subordinea președintelui agenției.

DGAPI auditează activitățile ANAF - aparat propriu precum și cele ale structurilor subordonate, respectiv 41 de Direcții Generale ale Finanțelor Publice Județene, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București, Garda Financiară și Autoritatea Națională a Vămilelor.

Structurile de audit public intern din cadrul A.N.A.F (aparat propriu cat si entitati subordonate), au fost infiintate in conformitate cu prevederile Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern si constituite la nivel de directie generala/serviciu/birou/compartiment, in directa subordonare a Presedintelui A.N.A.F/Conducatorul institutiei publice in cauza, iar desfășurarea activității se face în conformitate cu prevederile OMFP nr.445/2004 - Normele proprii privind organizarea și exercitarea activității de audit intern.

Pentru completarea metodologiei proprii de audit public intern și pentru extinderea bunelor practici, realizarea în mod unitar a misiunilor de asigurare și de consiliere, la nivelul D.G.A.P.I. și la nivelul structurilor de audit public intern din cadrul entităților publice aflate în subordinea A.N.A.F. au fost identificate activitățile procedurabile, pentru care au fost elaborate 16 proceduri operaționale, 2 au fost revizuite iar alte 8 sunt în curs de elaborare.

Activitatea de audit public intern, se desfășoară pe baza planurilor strategice elaborate pentru perioade de la 3 până la 5 ani și a planurilor de audit public intern anuale, avându-se în vedere selectarea misiunilor în baza analizei de risc aferentă structurilor, activităților vulnerabile cu posibilitate crescută de manifestare a riscurilor sau a criteriilor /sugestiilor conducătorilor entităților publice respective, precum și a altor elemente de fundamentare.

Direcția Generală de Audit Public Intern auditează activitățile privind funcțiile specifice Agenției Naționale de Administrare Fiscală - aparat propriu, precum și cele ale structurilor subordonate, respectiv Direcțiile Generale ale Finanțelor Publice Județene și a Municipiului București, Garda Financiară și Autoritatea Națională a Vămilelor evaluând totodată:

- activitatea de audit intern a acestora;

- sistemul de control intern;
- activități întreprinse în vederea reducerii vulnerabilității la corupție specifice fiecărei activități auditate.

Potrivit *Planului de acțiune sectorial financiar-fiscal* din HG nr.609/2008 prin care a fost aprobată *Strategia Națională Anticorupție privind sectoarele vulnerabile și administrația publică locală pe perioada 2008-2010*, pentru monitorizarea aplicării prevederilor legale în vederea reducerii vulnerabilității la corupție, începând cu luna decembrie 2009, în cadrul tuturor misiunilor de audit public intern s-a introdus obiectivul "*Evaluarea activităților întreprinse de către structura auditată în vederea reducerii vulnerabilității la corupție*". În baza acestui obiectiv au fost identificate principalele activități din cadrul ANAF, Gărzii Financiare, Autorității Naționale a Vămilelor și gradul de vulnerabilitate la corupție al acestora.

Recomandările formulate de auditori publici interni în urma desfășurării misiunilor, precum și în faza de urmărire continuă a modului de implementare a acestora, pot avea un impact hotărâtor asupra eficacității actului de management în atingerea obiectivelor propuse, contribuind la:

- funcționarea la un nivel de calitate corespunzător a tehnicilor de control;
- creșterea gradului de responsabilizare a personalului structurii auditate cu privire la efectele corupției;
- îmbunătățirea colaborării cu alte instituții ale statului cu atribuții în lupta împotriva corupției.

Având în vedere că auditul intern este considerat ca fiind ultimul nivel al sistemului de control intern al entității scoțând în evidență punctele slabe semnificative din cadrul activităților ANAF, prioritățile activității de audit trebuie să fie bazate pe analiza riscurilor ridicate, inclusiv riscul de corupție, specifice fiecărei activități. De asemenea, este foarte important ca auditul intern să participe la dezbaterile de la cel mai înalt nivel de decizie din ANAF, creându-se astfel posibilitatea orientării activității de audit către problematica specifică cu care se confruntă agenția în lupta împotriva corupției.

3. Vulnerabilități cu privire la activitatea de inspecție fiscală

Activitatea de inspecție fiscală din cadrul ANAF se desfășoară prin structuri specializate organizate la nivel central și teritorial, astfel:

1. Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale de coordonare inspecție fiscală (la nivelul structurii centrale a ANAF, având competență asupra tuturor contribuabililor din România)

2. Activitatea de inspecție fiscală pentru contribuabilii mari - în cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili.

3. Activitatea de inspecție fiscală pentru contribuabili mici și mijlocii - în cadrul Direcțiilor generale ale finanțelor publice județene și a municipiului București;

Principalele acte normative ce reglementează activitatea de inspecție fiscală și stabilesc sfera și modalitățile de realizare a inspecției fiscale sunt:

- O.G nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (Titlul VII – *Inspekția Fiscală*);
- H.G nr. 1050/2004 privind aprobarea normelor metodologice de aplicare a O.G nr. 92/2003.
- OPANAF nr. 364/2009 pentru aprobarea *Sistemului de proceduri pentru inspecție fiscală*;
- Ordinul nr. 2225/2007 privind aprobarea programelor anuale, trimestriale și lunare pentru organizarea și desfășurarea activității de inspecție fiscală.

Elaborarea procedurilor specifice activității de inspecție fiscală se realizează de către o direcție cu atribuții speciale în acest sens din cadrul structurii centrale a ANAF (Direcția generală de coordonare inspecție fiscală). La momentul realizării prezentei misiuni de audit în domeniul inspecției fiscale erau elaborate următoarele proceduri operaționale:

- *Elaborarea de proceduri pentru realizarea inspecției fiscale;*
- *Emiterea soluției fiscale individuale anticipate și a acordului de preț în avans;*
- *Efectuarea controlului electronic*
- *Elaborarea de metodologii pentru efectuarea inspecției fiscale;*
- *Elaborarea indicatorilor calitativi și cantitativi de măsurare a activității aparatului de inspecție fiscală.*

În perioada cuprinsă între anii 2005 – 2008 s-a derulat la nivelul Ministerului Finanțelor Publice Proiectul de twinning “Creșterea nivelului de integrare a noilor sisteme IT și de comunicații – Migrarea aplicațiilor IT”, proiect finanțat din fonduri Phare, al cărui beneficiar a fost Agenția Națională de Administrare Fiscală.

Proiectul a avut ca obiectiv general creșterea nivelului de integrare a noilor sisteme IT și de comunicații pentru susținerea în mod eficient a tuturor activităților fiscale și financiare ale Ministerului Finanțelor Publice privind migrarea aplicațiilor IT.

Una dintre componentele proiectului a vizat dezvoltarea și migrarea sistemelor informatice de inspecție fiscală și a avut ca rezultat dezvoltarea aplicațiilor de inspecție fiscală “PHOENIX”, “Programul lunar de activitate” (PLA) și “COLIBRI”.

Astfel, în luna august 2010 au fost implementate efectiv aplicațiile informatice destinate inspecției fiscale prin migrarea de la tehnologia client server 8 la tehnologia web a Sistemelor Informatice PLA (Program Lunar de Activitate) și PHOENIX.

Odată cu aceasta migrare, de la tehnologia client server 8 la tehnologia Web, au fost aduse îmbunătățiri substanțiale acestor sisteme informatice, în sensul automatizării tuturor documentelor și rapoartelor utilizate în inspecția fiscală.

Din analiza actelor normative care reglementează activitatea de inspecție fiscală, a documentelor existente la entitate (rapoarte de audit, regulamente, ordine interne, proceduri, metodologii etc.), echipa de audit a identificat următoarele domenii de activitate unde ar putea apărea vulnerabilități ce pot favoriza apariția unor fapte de corupție:

- realizarea planului de control (selecția contribuabililor pentru control);
- desemnarea echipei de control și pregătirea inspecției fiscale;
- realizarea efectivă a inspecției fiscale (aplicarea procedurilor de control);
- întocmirea actelor de control;
- valorificarea constatărilor cuprinse în raportul de inspecție fiscală (emiterea deciziilor și transmiterea acestora către alte organe/structuri, sesizarea organelor de urmărire penală etc).

Măsurile întreprinse de conducerea ANAF, respectiv întocmirea de proceduri și exercitarea tuturor formelor de control intern, trebuie să vizeze identificarea tuturor riscurilor, evaluarea nivelului și luarea celor mai eficiente măsuri pentru minimizarea acestora.

Echipa de auditori publici externi a identificat **principalele riscuri** (din perspectiva corupției) **ce ar putea afecta activitatea de inspecție fiscală**, după cum urmează:

- includerea pe criterii subiective a unor contribuabili în programul de activitate;
- pregătirea insuficientă a controlului, acordarea unor termene reduse și formarea de echipe de control subdimensionate sau slab pregătite profesional;
- efectuarea superficială a controlului fiscal și încheierea de acte de control fără a identifica impozitele și taxele nedecarate de către contribuabili;
- nesancționarea conform prevederilor legale a tuturor abaterilor de la legislația fiscală;
- neluarea sau tergiversarea luării măsurilor asiguratorii;
- nevalorificarea actelor de control, în sensul netransmiterii acestora către alte organe/structuri în vederea luării măsurilor legale ce se impun.

Plecând de la principalele riscuri (din perspectiva corupției) ce ar putea afecta activitatea de inspecție fiscală, analizând cadrul legal și procedural, organizarea activității de inspecție fiscală și modul de realizare propriu-zisă a activităților specifice inspecției fiscale, **echipa de audit a Curții de Conturi a identificat o serie de vulnerabilități ce pot favoriza apariția și manifestarea de fapte de corupție**, după cum urmează:

1. Cu privire la selecția la control:

a) Procedurile și criteriile de selecție nu garantează includerea în planul de control a acelor contribuabili cu riscul fiscal cel mai ridicat.

- actualul cadru legal și procedural dă posibilitatea includerii sau excluderii pe criterii subiective a unor contribuabili din planul de control;

- se pot include în mod abuziv în planul de control și alți contribuabili decât cei cu riscul fiscal cel mai ridicat;

- în mod deliberat unii contribuabili cu risc fiscal ridicat pot rămâne neverificați pentru o lungă perioadă de timp;

- nu există instrumente eficiente de control intern privind calitatea analizei de risc și a selecției realizată la nivelul structurilor de inspecție fiscală.

Echipa de auditori publici externi a constatat ca la nivelul Activității de inspecție fiscală nu exista un sistem de proceduri de selecție a contribuabililor pentru inspecția fiscală, în baza cărora se elaborează programele anuale, trimestriale și lunare pentru activitatea de inspecție fiscală.

Această vulnerabilitate este determinată de următoarele cauze:

- lipsa unei proceduri operaționale privind selecția la control;

- lipsa unor instrumente clare și eficiente pentru cuantificarea riscului fiscal (lipsa unor aplicații informatice specializate).

Conform art. 100 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, *selectarea contribuabililor ce urmează a fi supuși inspecției fiscale se efectuează de către organul fiscal competent.*

Prin Ordinul nr. 2225/2007 privind aprobarea programelor anuale, trimestriale și lunare pentru organizarea și desfășurarea activității de inspecție fiscală se prevede că activitatea de inspecție fiscală se organizează și se desfășoară în baza unor programe anuale, trimestriale și lunare. În baza prevederilor Programelor anuale, trimestriale și lunare elaborate de la nivel central, toate structurile cu atribuții de inspecție fiscală din cadrul ANAF întocmesc Programe lunare pentru activitatea de inspecție fiscală, programe ce sunt înaintate în vederea aprobării conducerii Direcției generale de coordonare inspecție fiscală.

Menționăm că actele normative menționate mai sus nu precizează modul efectiv de selectare (nominalizare) a contribuabililor pentru inspecție fiscală, acesta fiind un atribut al compartimentelor de inspecție fiscală de la nivel teritorial. Raportarea la nivel central și aprobarea programelor lunare de inspecție fiscală au caracter formal, direcția de la nivel central neavând instrumente și resurse pentru a verifica justetea planificării structurilor teritoriale.

Lipsa unor proceduri și criterii de selecție obiective poate favoriza apariția faptelor de corupție și poate conduce la scăderea performanței ANAF prin efectuarea de inspecții fiscale la contribuabilii care nu prezintă risc fiscal ridicat.

Din punct de vedere metodologic, la nivelul Activității de inspecție fiscală, nu exista niciun mecanism de selecție care să garanteze utilizarea resurselor umane disponibile în condiții de eficiență și eficacitate maximă, prin verificarea acelor contribuabili cu riscul fiscal cel mai ridicat.

Consecință inexistenței unor proceduri și instrumente performante de selecție determină dificultăți majore în fundamentarea și justificarea modului de selectare a contribuabililor pentru inspecție fiscală. În acest context, **există posibilitatea ca selectarea acțiunilor de control să se realizeze în baza unor criterii subiective**, în funcție de interesele conducătorului activității de inspecție fiscală.

Organele de conducere ale structurilor cu atribuții de inspecție fiscală pot selecta în mod subiectiv contribuabilii pentru inspecție, nefiind obligate să se raporteze la cazurile selectate și transmise spre aprobare Direcției generale de coordonare inspecție fiscală.

Această stare de fapt poate conduce la situații extrem de grave, ce afectează inclusiv imaginea ANAF (și care pot fi puse pe seama unor acte de corupție), după cum urmează:

- **neincluderea sau includerea abuzivă în programele de activitate a unor contribuabili;**

Există posibilitatea ca un contribuabil să poată fi supus fie unei "hărțuiri" din partea organelor de inspecție fiscală (prin efectuarea de diferite investigații/controale repetate) sau dimpotrivă să fie "trecut cu vederea" și amânată la nesfârșit inspecția fiscală.

- **neefectuarea de inspecții fiscale la contribuabili din domenii cu risc fiscal ridicat** și care înregistrează obligații de plată datorate bugetului de stat, **în cadrul termenului de prescripție** prevăzut de Codul de procedura fiscală;

Amânarea în mod deliberat a efectuării inspecției fiscale la anumiți contribuabili (de ex. persoane influente din zona respectivă) conduce la prescrierea dreptului de a mai stabili sume suplimentare și implicit la nerecuperarea eventualelor sume cuvenite bugetului general consolidat.

- **efectuarea de inspecții fiscale la solicitarea contribuabililor** (de regulă, în scopul încheierii de rapoarte de inspecție fiscală fără sume stabilite suplimentar sau cu sume foarte mici).

Pot exista situații în care contribuabilii solicită organelor fiscale efectuarea de controale anual (sau o dată la doi ani), în scopul „descărcării de gestiune”, sau pentru a prezenta favorabil activitatea conducerii entității în fața acționarilor.

- **societățile evazioniste sau cele intrate în proceduri speciale** (insolventa/faliment etc.) **pot fi în mod deliberat incluse cu întârziere în programul de control, existând riscul nerecuperării prejudiciului datorat bugetului de stat** (tardivitatea constatării diferențelor de control, înstrăinarea de către debitor a activelor, etc).

Cu privire la aceste aspecte, reprezentanții ANAF au arătat că s-au inițiat unele demersuri pentru limitarea subiectivismului în procesul de selectare în sensul precizării criteriilor de risc utilizate în activitatea de inspecție fiscală. Astfel, „în a doua jumătate a anului 2011, criteriile de selecție din Planul lunar de activitate WEB au fost analizate, ramanand functionale doar urmatoarele criterii obligatorii:

- Analiza de risc privind selectarea contribuabililor pentru inspectia fiscala;
- Solicitare ANAF (directia coordonatoare, vicepresedinte coordonator, presedinte ANAF);
- Solicitare Curtea de Conturi;
- Solicitare MFP;
- Solicitarea organelor fiscale din aria de competenta a directiei generale;
- Solicitare ANV;
- Informatii comunicate de Garda Financiara;
- Informatii comunicare de Ministerul Public sau structurile sale teritoriale;
- Informatii comunicate de Inspectia Muncii;
- Informatii comunicate de Guvernul Romaniei;
- Informatii comunicate de Ministerul Administratiei si Internelor sau structurile sale teritoriale;
- Informatii comunicate de alte institutii ale statului;

- *DNOR cu control anticipat;*
- *DNOR cu control ulterior;*
- *Reverificare în baza deciziei conducătorului inspecției fiscale competente;*
- *Refacerea controlului ca urmare a unei dispoziții de reverificare cuprinse în decizia de soluționare a contestației;*
- *Controale solicitate de DGCIF prin circulara nr./zz.ll.aaaa;*
- *Controale încrucișate solicitate de DGFP/DGAMC.*

În cadrul Analizei de Risc a fost introdusă Fisa de risc fiscal, fisa care pentru început este sub forma unui editor de text liber, unde se introduc motivele selectării pentru inspecție fiscală a contribuabililor.”

Menționăm că precizarea principalelor criterii de risc reprezintă un pas important în procesul de transparentizare a activității de inspecție fiscală, însă nu reprezintă decât o primă etapă în procesul de eliminare a subiectivismului în selecția pentru control.

Lipsa unor instrumente performante de selecție și volumul foarte mare de lucru (număr mare de contribuabili raportat la numărul de personal) pot reprezenta motivații aparent justificate pentru fiecare neinclușdere sau inclușdere abuzivă a unor contribuabili în planul de control.

Principalul factor ce favorizează apariția unor fenomene de corupție în etapa de planificare a inspecției fiscale este lipsa unei aplicații informatice care să genereze baze de date cu informații primite atât de la organele fiscale, cat și de la alte instituții publice.

De altfel, **selecția pentru control ar trebui să plece de la întreaga masă de contribuabili, pentru ca, ulterior, prin aplicarea de filtre și criterii succesive, să fie identificați acei contribuabili cu riscul fiscal cel mai ridicat.** În prezent, analiza de risc și selecția contribuabililor se realizează de multe ori în sens invers, adică plecând de la un anumit contribuabil și verificarea încadrării acestuia în diferite categorii/criterii de risc. În acest fel, în practică, aproape orice contribuabil ar putea fi inclus în inspecție fiscală întrucât în mod sigur sunt identificabile anumite aspecte ce l-ar diferenția de profilul contribuabilului perfect/ideal și i-ar conferi un risc fiscal, fie el și minim (de ex. neconcordanțe mai mici sau mai mari în declarațiile 394, declarații depuse cu întârziere, restanțe la buget, etc).

Lipsa unor instrumente obiective pentru analiza de risc conduce la un nivel ridicat de subiectivism în activitatea de selectare a contribuabililor supuși inspecției fiscale. Între subiectivism și corupție în general este o legătură iminentă, în care doar un control intern eficient pot preveni astfel de fenomene. Ori, având în vedere că selecția la control se realizează sub semnătura conducerilor structurilor teritoriale, singura garanție a respectării corectitudinii ar trebui să fie obținută în cadrul procesului de aprobare de la nivel central a programelor lunare de activitate. Însă, lipsa unor instrumente de procesare a informațiilor, a unor aplicații informatice de analiză de risc și a unor efective suplimentare de personal transformă aprobarea de la nivelul structurii centrale a ANAF într-un act strict formal, în care controlul intern asupra corectitudinii și bunei-crenște în selecția la control este cvasi-inexistent.

Existența acestor vulnerabilități identificate de echipa de audit este recunoscută de reprezentanții ANAF, care totodată precizează că în viitorul apropiat vor fi implementate soluții pentru eliminarea acestor aspecte negative din procesul de selecție:

„În prezent se afla în lucru în colaborare cu Direcția Generală de Tehnologie Informatică, automatizarea “Fisei de risc fiscal” în sensul calculării automate și standardizării criteriilor de risc fiscal. Astfel contravaloarea “Total suma suplimentară de stabilit probabilă” pe baza criteriilor de risc fiscal se va calcula automat.

Rezultatele obtinute urmare verificarii, date regasite in aplicatia informatica PHOENIX, vor fi relationate cu criteriile de risc fiscal din "FISA DE RISC FISCAL", in vederea stabilirii realitatii si cuantificarii riscurilor.

Selectarea va fi efectuata printr-o aplicatie noua "Selectarea in control in baza analizei de risc" in care criteriile vor fi analizate, standardizate si cuantificate, de catre Directia Preturi de Transfer – Analiza de risc, din punct de vedere al sumelor suplimentare stabilite in baza acestora.

In conditiile in care se identifica riscuri fiscale reale si cuantificabile acestea vor fi automatizate si aduse la cunostinta intregii activitati de inspectie fiscal, prin "Fisa de risc fiscal" pentru a fi avute in vedere la selectare.

Pentru criteriile de risc fiscal care nu pot fi calculate automat in cadrul "Fisei de risc fiscal", se vor efectua controale inopinate in baza criteriului de selectie "Sesizari, informatii, analiza de risc (confirmare si cuantificare riscuri fiscale)", in vederea colectarii informatiilor necesare cuantificarii respectivelor riscuri fiscale, rezultatele acestor controale fiind ulterior introduse in "Fisa de risc fiscal".

Astfel, lista riscurilor fiscale va fi actualizata permanent cu noi criterii de risc fiscal iar cele tratate care nu mai sunt actuale vor fi arhivate."

În concluzie, echipa de auditori publici externi considera ca pentru minimizarea vulnerabilităților descrise mai sus sunt necesare măsuri complexe care să vizeze în paralel următoarele obiective:

- realizarea unei proceduri operaționale și a unei aplicații informatice care să centralizeze toate informațiile disponibile la nivelul ANAF și să faciliteze obținerea de liste de contribuabili cu riscul fiscal cel mai ridicat; Dimensiunea acestor liste ar trebui coroborată cu capacitatea de control și ar trebui să fie rezultatul sintetic al unei analize privind toți factorii de risc.

- transparentizarea activității de selecție astfel încât să se cunoască în orice moment și la toate nivelurile ierarhice care sunt motivele inițierii controlului și gradul de risc fiscal al contribuabilului;

- îmbunătățirea controlului intern în procesul de analiză de risc și selecție, și anume:

- realizarea de analize cu privire la modul de utilizare a timpului de lucru, în sensul identificării acelor inspecții fiscale fără rezultate și analizarea obiectivă a criteriilor de risc utilizate în momentul includerii în planul de control și a persoanelor răspunzătoare.

- sancționarea tuturor abaterilor de la legislația, normele de lucru și instrucțiunile aplicabile activității de analiză de risc și selecție pentru control.

- implementarea la nivelul structurii centrale a ANAF a unor instrumente pentru verificarea corectitudinii selecției realizate la nivel teritorial (aplicații informatice, personal specializat, etc).

b) Vulnerabilități privind modul de desemnare a echipei de inspecție fiscală:

- ***Inexistenta unor proceduri/norme de lucru care să prevadă modul de desemnare a echipei de inspecție fiscală;***

- ***Nu sunt stabilite responsabilitățile pe fiecare membru al echipei in funcție de experiența profesională;***

- ***Existența unor deficiențe privind pregătirea profesională a persoanelor fără experiență sau nou încadrate în activitatea de inspecție fiscală,***
- ***Posibilitatea acordării unor termene foarte mici pentru efectuarea verificărilor, fapt ce poate conduce la rezultate nesatisfăcătoare.***

Aceste aspecte pot fi exploatate în scop personal de către factorii de decizie în situațiile în care se dorește încheierea de inspecții fiscale fără rezultate.

În prezent se constată că multe dintre acțiunile de control au termene foarte mici de realizare, acest fapt fiind determinat de resursele umane reduse și de volumul mare de agenți economici. Includerea în planul de control a unor contribuabili cu activitate foarte complexă și pentru care timpul alocat inspecției fiscale este foarte redus creează premisele unor rezultate nesatisfăcătoare și poate ridica suspiciuni cu privire la corectitudinea și buna-credință a organelor de conducere. În aceste condiții, lipsa personalului și volumul ridicat de muncă poate crea pretexte pentru nealocarea unei perioade corespunzătoare de efectuare a inspecției fiscale.

Reglementari referitoare la modul de desemnare a echipei de inspecție fiscală sunt cuprinse în *Ordinul 364/2009 pentru aprobarea sistemului de proceduri pentru inspecția fiscală*, care prevede la pct. 3.10 faptul că echipa de inspecție fiscală este formată din cel puțin două persoane pentru efectuarea unei verificări; la nivelul Activității de Inspecție Fiscală nu exista un sistem de proceduri/norme de lucru care să prevadă modul de desemnare a echipelor de inspecție fiscală, precum și repartizarea responsabilităților pe fiecare membru al echipei.

Lipsa unor proceduri/norme de lucru referitoare la modul de constituire a echipelor de inspecție fiscală poate conduce la:

- constituirea unor echipe de inspecție fiscală formate din persoane fără experiență pentru inspecții fiscale cu grad ridicat de dificultate;
- desemnarea aceleiași echipe care a mai efectuat o inspecție fiscală fără rezultate, la același contribuabil;
- implicarea echipelor de inspecție fiscală, concomitent în mai multe acțiuni de inspecție fiscală, ceea ce poate compromite eficiența echipei la fiecare acțiune în parte;
- posibilitatea desemnării în controale complexe a unor inspectori fiscali fără experiență, în vederea încheierii de inspecții fiscale fără rezultate;
- responsabilități împartite în mod inegal între membrii echipei de inspecție fiscală, fără a se ține cont de experiența/vechimea în specialitate;
- modificarea nejustificată a componenței echipei în timpul controlului - desemnarea pentru continuarea verificărilor și încheierea actului de control a unei alte echipe de inspecție fiscală decât cea care a efectuat verificarea.

În timpul realizării verificărilor se poate schimba componenta echipei de inspecție fiscală, fără a se efectua o motivare și justificare a acestui fapt. Echipa care a fost schimbată nu își asumă răspunderea pentru aspectele constatate, urmând ca noua echipă să preia verificările de la început. O astfel de situație poate conduce la pierderea unor constatări importante, noua echipă nefiind obligată să țină cont de aspectele/operatiunile verificate de prima echipă.

Referitor la acest aspect, prezentam cu titlu de exemplu, constatările cuprinse în Raportul de control al Curții de Conturi a României, încheiat la 08.07.2010, la cap. IV „Referitor la activitatea de inspecție fiscală realizată de DGAMC în anul 2009”.

Prin raportul menționat se semnalează cazul în care o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a efectuat verificarea a fost desemnată să finalizeze actul de control și să emită Decizia de impunere, fără a se ține cont de aspectele constatate de prima echipă.

Lipsa unor proceduri/norme de lucru privind modul de constituire a echipelor de inspecție fiscală conferă acestei activități un grad ridicat de subiectivism, ceea ce în final poate favoriza apariția unor fapte de corupție; drept urmare echipa de auditori publici externi consideră ca este necesară elaborarea unui sistem de proceduri în domeniul desemnării echipelor de inspecție fiscală, care să țină cont de următoarele aspecte:

- evaluarea calității profesionale a tuturor inspectorilor fiscali, astfel încât să existe un echilibru între dificultatea lucrărilor și competența echipelor de control;
- introducerea unor criterii minimale care să garanteze calitatea echipei și a actului de control, precum:
 - o unul dintre membrii echipelor de inspecție fiscală să aibă vechime minimă în specialitate - 8, 10 ani, etc);
 - o personal extrem de bine pregătit și specializat pe domenii principale de activitate (corp de inspectori de elită) pentru verificările realizate la contribuabilii cu activitate complexă (contribuabili mijlocii și mari;)
 - o desemnarea inspectorilor fiscali debutanți/fără experiență numai pentru efectuarea de verificări cu grad redus de dificultate (de ex. realizarea obligatorie a unui stagiul la activitate de inspecție fiscală de la contribuabilii mici)
- schimbarea periodică a componenței echipei de inspecție fiscală;
- repartizarea sarcinilor și responsabilităților pentru fiecare membru al echipei în funcție de experiența/vechime în specialitate.

În ceea ce privește pregătirea profesională a funcționarilor implicați în activitatea de inspecție fiscală, echipa de audit a Curții de Conturi este în consens cu punctul de vedere formulat de conducerea structurii de coordonare a inspecției fiscale din ANAF, și anume:

„Personalul candidat pentru încadrarea în inspecția fiscală, chiar dacă are o vechime mare în domeniul economic, care îl îndreptățește, conform legii, să fie angajat pe o funcție de execuție de nivel superior, nu dispune de experiența necesară pentru a efectua imediat acțiuni de inspecție fiscală complexe.

Astfel, considerăm că se impune crearea unei structuri (în colaborare cu Ministerul Finanțelor Publice – Ministerul Învățământului) care să asigure o pregătire temeinică pentru viitorii inspectori fiscali, inclusiv prin efectuarea de stagii practice.

Astfel, încadrarea în structurile de inspecție fiscală ar trebui să fie condiționată de absolvirea cursurilor organizate de această structură (cursuri ce ar putea fi echivalente unui program de master).”

2. Cu privire la desfășurarea inspecției fiscale

Realizarea inspecției fiscale este reglementată în cadrul titlului VII "Inspecția fiscală" - din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (art. 99 - art. 109).

La art. 99 alin 1 "competența" se prevede că *"Inspecția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin Agenția Națională de Administrare Fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale..."*

În ce privește "locul și timpul desfășurării inspecției fiscale", art. 103 alin 1 și alin 4 prevăd că *"Inspecția fiscală se desfășoară, de regulă, în spațiile de lucru ale contribuabilului..."* respectiv *"Inspecția fiscală se desfășoară, de regulă, în timpul programului de lucru al contribuabilului..."*.

Durata efectuării inspecției fiscale *"este stabilită de organele de inspecție fiscală.... și nu poate fi mai mare de 3 luni. În cazul marilor contribuabili sau al celor care au sedii secundare, durata inspecției nu poate fi mai mare de 6 luni."* (art. 104 alin 1 și 2).

Regulile privind inspecția fiscală sunt prevăzute la art. 105 cu următoarele specificații *"Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere....."*

Normele metodologice de aplicare ale art. 105 din Codul de procedură fiscală, stipulează:

"102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

102.2. Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției.

102.3. Când este necesar, organele de inspecție fiscală vor dispune măsurile asigurătorii în condițiile art. 129 din Codul de procedură fiscală."

Conform art. 109 alin 1 din Codul de procedură fiscală și a normelor metodologice aplicabile *"Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.", anexându-se "ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte."*

Raportul de inspecție fiscală este semnat de organele de inspecție fiscală, verificat și avizat de șeful de serviciu și aprobat de conducătorul organului de inspecție fiscală.

a) Abordarea și realizarea inspecțiilor fiscale prezintă un nivel ridicat de subiectivitate. Principalele cauze sunt:

- lipsa unor manuale sau ghiduri de control pentru principalele categorii de operațiuni și impozite (lipsa unor proceduri/tematici/metodologii de control standardizate)
- calitatea inspecțiilor fiscale este condiționată de "flerul", experiența individuală și scrupulozitatea fiecărui inspector fiscal.

Metodologiile actuale de control permit abordări subiective/arbitrare cu privire la:

- **etapele verificării; modalitățile/procedurile investigative (identificarea și investigarea indiciilor, etc);**
- **tipurile de operațiuni/informații/corelații/neconcordanțe verificate.**

Una dintre vulnerabilitățile majore ale activității de inspecție fiscală constă în faptul că **procedurile și tematicile de control nu sunt suficient de detaliate și nu includ indicații stricte cu privire la pașii ce trebuie urmați în control.**

Procedurile de inspecție fiscală aprobate în prezent (OPANAF 364/2009) reglementează doar din punct de vedere formal activitatea de inspecție fiscală (definește responsabilități, circuitul documentelor, proceduri instituționale, etc). Aceste proceduri nu stabilesc concret modul de realizare a controlului, tipurile de operațiuni ce trebuie supuse verificării sau modalitățile și procedurile investigative, etc.

Rezultatele activității de inspecție fiscală depind în mare măsură de experiența profesională, flerul și inspirația inspectorilor fiscali. Nu există o abordare unitară a inspecției fiscale între diferitele echipe de control. ***Fiecare inspector are propria manieră de control și își stabilește singur metodologia de control (ce tipuri de operațiuni/contracte/documente verifică, ce corelații stabilește, ce proceduri investigative aplică, etc).*** De altfel, în practică se constată că în situații similare pot exista abordări foarte variate din partea inspectorilor fiscali.

Activitatea de control fiscal este insuficient reglementată. Deși în plan formal s-au definit anumite proceduri și responsabilități, nu există suficiente standarde de control (pe categorii de impozite verificate, tipuri de verificări, etc) iar rezultatele inspecției fiscale depind în mare măsură de nivelul de scepticism profesional și scrupulozitate al funcționarilor. Asemănător auditului financiar, în cazul inspecției fiscale (audit fiscal) ar trebui să se implementeze standarde de control prin care să se obțină asigurarea rezonabilă că inspectorii fiscali au identificat cu acuratețe situația de fapt fiscală a contribuabilului. Rezultatele inspecției fiscal nu ar trebui să mai fie condiționate de "flerul", experiența și inspirația inspectorilor fiscali.

Lipsa unor metodologii de control care să prevadă cu exactitate etapele și pașii concreți ce trebuie urmați în control poate conduce la abordări superficiale ale inspecției fiscale. **Inspectorii fiscali pot selecta tipurile și volumul de operațiuni verificate (categorii de contracte, furnizori, clienți, încasări, plăți, etc) exclusiv pe baza propriului raționament profesional.**

Libertatea de opțiune acordată inspectorilor fiscali în aplicarea metodologiilor de control, în alegerea tipurilor de operațiuni verificate și a investigațiilor specifice activității de control determină un grad ridicat de subiectivism în realizarea inspecției fiscale.

Lipsa unui cadru normativ (legislație și proceduri operaționale) care să oblige funcționarii să își îndeplinească activitatea după anumite standarde de calitate, cu profesionalism și integritate, crește riscul de corupție în rândul inspectorilor fiscali. Scrupulozitatea și scepticismul profesional pot fi ușor diminuate și anihilate de tentațiile produse de fenomenul de corupție. **Anumite indicii privind încălcări ale legislației fiscale pot rămâne neverificate și pot fi trecute cu vederea întrucât nu se specifică nicăieri ce categorii de operațiuni (corelații/ neconcordanțe/documente financiar-contabile) trebuie în mod obligatoriu verificate.**

Menționăm că în lipsa unei reglementări stricte asupra modului de efectuare a inspecției fiscale, respectiv lipsa metodologiilor de control, este practic imposibil de realizat un control intern performant. Lipsa unei metodologii de control detaliate și obligatorii face imposibilă comparația între "ceea ce este" și "ceea ce ar trebui să fie", deci transformă controlul intern managerial realizat de șeful de serviciu/director într-un control privind forma și mai puțin conținutul actului de control (controlul managerial devine un act strict formal).

Lipsa unor proceduri și tematici clare și complete conduce la imposibilitatea constrângerii inspectorilor fiscali să realizeze control de calitate și lasă o "portiță" organelor de control ca în mod voit să omită să verifice anumite categorii de operațiuni.

De asemenea, lipsa unor metodologii de control detaliate pune inspectorul în situația de a realiza inspecția fiscală conform propriului raționament și mai ales conform indicațiilor șefului. În acest context, nu poate fi exclusă nici ipoteza în care unii șefi acordă subalternilor indicații/dispoziții superficiale sau răuvoitoare. De altfel, în lipsa unor proceduri/metodologii detaliate și din dorința de a fi în grațiile șefilor, unii subalterni pot da dovadă de superficialitate și pot trece cu vederea anumite aspecte negative din activitatea contribuabililor.

În concluzie, lipsa unor proceduri și tematici clare și complete poate determina următoarele efecte negative asupra activității de inspecție fiscală:

- efectuarea de controale superficiale (abordări subiective și arbitrare)
- controale ierarhice de slabă calitate (strict formale, fără o analiză profundă a conținutului);
- imposibilitatea constrângerii inspectorilor fiscali să realizeze control de calitate;
- posibilitatea ca organele de control în mod voit să omită să verifice anumite operațiuni sau să nu prezinte în mod corect concluziile controlului (risc de corupție).

Echipa de audit recomandă implementarea unor standarde de control (ghiduri și manuale de inspecție fiscală) care să prevadă în mod detaliat metodologia de control pentru fiecare impozit și domeniu de activitate. Aceste standarde de control ar trebui să oblige inspectorii fiscali să realizeze inspecțiile fiscale conform unor metodologii unice la nivel național, ceea ce ar determina un nivel superior de corectitudine și integritate în rândul funcționarilor.

Cu privire la aceste recomandări reprezentanții ANAF au precizat că se acționează "pentru elaborarea unor noi metodologii și proceduri, precum și pentru perfecționarea celor deja existente. De asemenea precizăm că metodologiile elaborate de structura coordonatoare a inspecției fiscale sunt unice la nivel național, acestea fiind elaborate pentru a fi puse în aplicare de toate structurile teritoriale cu atribuții de inspecție fiscală".

b) Procedurile de inspecție fiscală permit efectuarea în mod deliberat a unor controale superficiale:

- ***nu există nicio reglementare privind modul de stabilire a eșantionului;***
- ***nu există nicio condiție privind reprezentativitatea eșantionului utilizat în inspecția fiscală;***
- ***nu există nicio reglementare privind modalitățile/condițiile de extrapolare a deficiențelor identificate în eșantion.***

Volumul ridicat al activității contribuabililor și numărul mare al tranzacțiilor comerciale conduc în cele mai dese cazuri la imposibilitatea realizării unui control exhaustiv asupra

operațiunilor cu influență asupra bazei impozabile verificate de inspectorii fiscali. Volumul operațiunilor supuse controlului inspectorilor fiscali trebuie dimensionat astfel încât inspecția fiscală să se poată desfășura într-un termen rezonabil ce nu depășește 3 luni la contribuabilii mici și mijlocii și 6 luni la contribuabilii mari. În consecință, imposibilitatea realizării într-un timp rezonabil a unui control exhaustiv și necesitatea eficientizării la maxim a timpului de lucru a determinat recurgerea la verificări asupra unui eșantion limitat din operațiunile agentului economic.

O analiză asupra cadrului legal și procedural aplicabil inspecției fiscale conduce la concluzia că eșantionarea reprezintă un domeniu extrem de puțin reglementat. Mai exact, deși marea majoritate a inspectorilor fiscali utilizează această tehnică de control, Codul de procedură fiscală, normele de aplicare, procedurile de control aprobate până în prezent nu fac referire la modul de stabilire a eșantionului în cazul inspecțiilor fiscale. Practic, utilizarea eșantionului reprezintă o necesitate pentru buna desfășurare a inspecției fiscale însă o reglementare clară în acest sens nu poate fi identificată. Referirile cu privire la controlul prin sondaj (pe baza de eșantion) sunt extrem de succinte, după cum urmează:

Art. 97 din Codul de procedură fiscală:

"(3) În realizarea atribuțiilor, inspecția fiscală poate aplica următoarele metode de control:

*a) **controlul prin sondaj**, care constă în activitatea de verificare selectivă a documentelor și operațiunilor semnificative, în care sunt reflectate modul de calcul, de evidențiere și de plată a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat;"*

HG 1050/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscal:

*"94.2. **Selectarea documentelor și a operațiunilor semnificative se apreciază de inspector și va avea în vedere volumul, valoarea și ponderea lor în activitatea contribuabilului.**"*

Așa cum se observă din actele normative citate mai sus, selectarea eșantionului reprezintă atributul inspectorului fiscal, realizându-se exclusiv pe baza aprecierilor și raționamentului profesional ale acestuia. Deși HG 1050/2004 precizează că eșantionul trebuie să aibă în vedere *volumul, valoarea și ponderea în activitatea contribuabilului*, la nivelul ANAF nu există proceduri care să detalieze și să explice acest text de lege.

Întreaga procedură de eșantionare are la bază în general unele cutume sau *"bune practici"* utilizate la nivelul structurii de control respective. Din aceste motive, **fiecare inspector poate avea propria manieră subiectivă de stabilire a eșantionului**. Acest lucru înseamnă că inspectorul pe baza propriilor criterii poate stabili care sunt operațiunile ce urmează a fi verificate (atât în ceea ce privește tipul, numărul sau ponderea operațiunilor selectate). De asemenea, procedurile nu prevăd obligativitatea întocmirii unui document care să ateste modul de realizare a eșantionului, astfel că *inspectorul fiscal poate modifica eșantionul ori de câte ori dorește pe parcursul inspecției fiscale*.

Lipsa unor criterii clare de selecție a eșantionului (definirea exactă a operațiunilor supuse controlului prin sondaj), poate conduce la superficialitate și/ sau chiar la exagerare în aplicarea atribuțiilor specifice de control, inclusiv la scăderea calității inspecțiilor fiscale realizate.

Alegerea eșantionului este un proces extrem de subiectiv, și din acest punct de vedere vulnerabilitățile la corupție pot fi foarte mari. Acest vulnerabilități sunt determinate de lipsa unor criterii obiective de stabilire a eșantionului – inspectorii pot stabili orice fel de criterii "aparent" obiective în scopul disimulării unor interese ascunse (pentru a ascunde lipsa de corectitudine și integritate). Mai precis, inspectorii fiscali pot alege în eșantion doar operațiuni dintr-o anumită sferă

a activității, doar dintr-o anumită perioadă, doar peste o anumită valoare, etc, lăsând astfel în afara eșantionului segmente sensibile ale activității contribuabilului.

Principala problemă în eșantionare o reprezintă gradul de reprezentativitate al eșantionului. Din acest punct de vedere se constată că deficiențele sunt majore, după cum urmează:

- există riscul includerii în eșantion doar a anumitor tipuri de operațiuni, respectiv efectuarea controlului pe categorii de operațiuni nesemnificative pentru activitatea contribuabilului.

- există riscul includerii în eșantion a unui număr extrem de limitat de operațiuni – de altfel, lipsa unui cadru normativ care să impună un prag minim al reprezentativității (numeric și valoric) coroborată cu dorința inerentă a tuturor funcționarilor de a minimiza volumul de muncă pot conduce la verificări superficiale și neconcludente, pe volume de operațiuni foarte reduse.

De asemenea, o altă problemă majoră a eșantionării o reprezintă lipsa oricăror prevederi legale referitoare la modul de extrapolare a abaterilor identificate de inspectori în eșantion. Eșantionul trebuie să reprezinte doar punctul de plecare al inspecției fiscale, în sensul că orice abatere constatată trebuie să constituie un indiciu ce va fi în mod obligatoriu investigat la nivelul întregii activități.

Lipsa oricăror instrumente de eșantionare statistică și utilizarea exclusivă a eșantionării pe bază de raționament profesional conduce la situația în care inspectorii fiscali să verifice în inspecția fiscală numai "ceea ce doresc" și "atât cât doresc". Atât timp cât legislația și procedurile de inspecție nu definesc noțiunea de *operațiuni semnificative* și nu stabilesc unele condiții minimale privind *volumul, valoarea și ponderea* operațiunilor selectate în sondaj, nu poate exista garanția sau asigurarea rezonabilă că un control s-a desfășurat corect și și-a atins toate obiectivele.

Practic, sistemul actual de control și de eșantionare permite trecerea cu vederea de către inspector a oricărei încălcări a legislației fiscale, fără ca el să poată fi tras la răspundere pentru fapta sa. Mai concret, nedetectarea unei abateri grave de la legislația fiscală va fi pusă întotdeauna de inspector pe seama neincluserii operațiunii respective în eșantion, fapt care în lipsa altor probe incriminatorii îl exonerează total de orice altă răspundere. Consemnarea în actele de control a unor eșantioane voluminoase și aparent realizate pe criterii obiective nu reprezintă garanția că în decursul inspecției fiscale nu au fost identificate abateri grave ce ulterior au fost trecute cu vederea de inspectorul fiscal. Atât timp cât inspectorul va avea posibilitatea să redefinească la nesfârșit eșantioanele verificate și să lase nesancționate abateri de la legislația fiscală, vulnerabilitatea la corupție din activitatea de inspecție fiscală va rămâne la cote foarte ridicate.

Echipa de audit recomandă elaborarea unor proceduri care să îmbunătățească procesul de eșantionare, în sensul stabilirii unor reguli unice pentru toți contribuabilii. Deși nu trebuie exclusă în totalitate componenta subiectivă a controlului, respectiv "flerul" inspectorului fiscal, considerăm că inspecția fiscală trebuie să aibă un profund caracter obiectiv și profesionist. De aceea, recomandăm clarificarea și completarea cadrului procedural după cum urmează:

- stabilirea unei proceduri transparente de eșantionare, a unor criterii clare, unice și lipsite de echivoc/obligatorii pentru alegerea operațiunilor supuse controlului prin sondaj;

- stabilirea unor praguri minime privind *volumul, valoarea și ponderea* operațiunilor, astfel încât să se poată asigura reprezentativitatea eșantioanelor;

- îmbunătățirea instrumentelor de control electronic și utilizarea de aplicații specializate pentru eșantionări statistice;

Cu privire la aceste recomandări reprezentanții ANAF au precizat că *"este în curs de elaborare o procedură care va stabili modul de efectuare a verificării prin sondaj (inclusiv stabilirea eșantionului), procedura având ca termen de finalizare Trimestrul IV 2012."*

c) Nu există pârgăhii de control intern pentru a se obține asigurarea rezonabilă că inspectorii fiscali respectă un set de obiective minimale ale controlului.

Există posibilitatea întocmirii de acte de control superficiale, insuficient fundamentate și fără dovezi/anexe (probe la dosar).

Nu există posibilitatea verificării de fond a calității activității inspectorilor fiscali (lipsa unui supracontrol).

Actualele prevederi legale și procedurale aplicabile inspecției fiscale nu definesc în mod obiectiv care sunt instrumentele pe baza cărora șefii și directorii pot să verifice corectitudinea constatărilor din rapoartele de control. Procedura de întocmire a actelor de control nu stabilește un set de documente obligatorii ce trebuie anexat la actul/dosarul de control. În aceste condiții, controlul ulterior asupra calității activității inspectorilor fiscali (control intern managerial, audit intern, audit extern realizat de Curtea de Conturi, etc) se poate transforma într-un control de formă, fără posibilitatea analizei problematice de fond a inspecției. De altfel, prevederile legale (HG 1050/2004) lasă la latitudinea inspectorului opțiunea de a anexa documente justificative:

"102.2. Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției."

Întreaga legislație și cadru procedural privind inspecția fiscală nu fac referire la necesitatea argumentării și demonstrării cu anexe (situații centralizatoare, etc) a situațiilor în care nu se constată diferențe suplimentare de control. În fapt, inspectorii atașează documente justificative doar pentru constatățile din rapoartele de control care ar putea fi contestate de către contribuabili și nicidecum pentru a susține și argumenta întregul act de control, inclusiv soluțiile de nemodificare a bazei impozabile.

În aceste condiții, multe din actele de control întocmite de inspectorii fiscali nu cuprind dovezi ale faptului că operațiuni importante din activitatea contribuabilului au fost verificate. Se constată că nu există pârgăhii de control intern pentru a se obține asigurarea rezonabilă că inspectorii au verificat într-adevăr operațiunile cuprinse în eșantion.

Aceste aspecte demonstrează un nivel ridicat al vulnerabilității la corupție prin faptul că actualul cadru procedural permite "fuga de responsabilitate" prin imposibilitatea exercitării unui control ulterior performant (nu există obligativitatea anexării la rapoartele întocmite, de documente, acte, informații clare, din care să reiasă situația de fapt fiscală a contribuabilului). Lipsa documentelor obligatoriu de anexat poate crea condițiile ca inspectorii fiscali să negocieze acceptarea tacită a anumitor practici ilicite ale acestuia și zădărnicește accesul la informație al oricărei persoane ce dorește să verifice pe fond calitatea actului de control. Există domenii extrem de sensibile, precum inspecția fiscală la rambursările de TVA, unde în spatele lipsei de documente care să susțină concluziile inspectorului se pot ascunde fraude importante și acte de corupție.

Una din condițiile de bază pentru diminuarea vulnerabilităților la corupție o reprezintă simplificarea procedurilor și transparentizarea totală a tuturor activităților din instituțiile publice.

Ori, în cazul de față, lipsa obligativității anexării la raportul de control a unor documente justificative și implicit lipsa unor informații cu privire la verificările efective realizate de inspectorii creează imaginea unei activități foarte puțin transparente. În fapt, inspectorul rămâne singura persoană care a văzut documentele și care știe situația de fapt fiscală a contribuabilului. În acest context, acordarea de către șefi a încrederii totale și a prezumției de corectitudine maximă a subordonaților săi poate reprezenta o vulnerabilitate majoră a sistemului de control intern managerial, dat fiind că mai devreme sau mai târziu încrederea (asociată cu lipsa de documente justificative) va fi speculată de inspectorii și va conduce la fenomene de corupție.

Lipsa unor documente anexate care să faciliteze un control ulterior al actului de control și lipsa oricărei forme de supracontrol (care să ajungă până la documentele primare) favorizează situațiile în care inspectorii fiscali trec cu vederea aspecte deosebit de grave din activitatea contribuabilului.

Există posibilitatea ca pe parcursul inspecției fiscale să se constate anumite încălcări grave ale legislației financiar-fiscale iar în cuprinsul raportului de control și în anexele acestuia să nu existe nicio referire sau indiciu despre acest aspect.

Echipa de audit consideră că deși aceste vulnerabilități sus-menționate sunt inerente activității specifice de control, existența unui cadru strict de derulare a activității și obligativitatea transparentizării tuturor operațiunilor verificate vor putea conduce la diminuarea riscului de corupție. Acest deziderat se poate realiza pe următoarele căi:

- instituirea obligativității ca organele de control să facă referire în actul de control cu privire la toate aspectele importante ale activității contribuabilului, să formuleze o opinie în acest sens și implicit să-și asume responsabilitatea pentru munca depusă;
- instituirea obligativității anexării de documente justificative care să susțină concluziile controlului și pentru situațiile în care nu sunt identificate diferențe suplimentare de control. (transparentizarea muncii realizate astfel încât să se poată facilita un control ulterior privind calitatea activității inspectorilor fiscali);
- identificarea unor soluții pentru a se putea exercita un supracontrol prin sondaj asupra activității de inspecție fiscală;

d) Cadrul legal și procedural conține ambiguități și permite interpretări și decizii subiective ale inspectorilor fiscali:

d.1. Procedurile aplicabile nu detaliază în mod obiectiv condițiile instituirii măsurilor asiguratorii (există pericolul iminent de sustragere de la plată), și anume:

- lasă la latitudinea inspectorului inițiativa de instituire a măsurilor asiguratorii
- nu instituie obligativitatea urmăririi procedurii ci creează doar posibilitatea inițierii unei astfel de proceduri
- nu există obligativitatea motivării în scris a deciziei de a nu se lua măsurile asiguratorii (nu se motivează inacțiunea/pasivitatea)

Cadrul procedural nu este clar stabilit permițând interpretări subiective asupra oportunității instituirii măsurilor asiguratorii ("există pericolul iminent" de sustragere de la plată), lăsând la latitudinea inspectorului inițiativa de instituire a măsurilor asiguratorii; nu instituie obligativitatea urmăririi măsurii ci creează doar posibilitatea inițierii unei astfel de proceduri respectiv nu există obligativitatea privind motivarea în scris a deciziei de a nu se lua măsuri asiguratorii (întocmirea unui referat/ raport).

Normele de aplicare a Codului de procedură fiscală stipulează la pct. 102.3. faptul că atunci *"Când este necesar, organele de inspecție fiscală vor dispune măsurile asiguratorii în condițiile art. 129 din Codul de procedură fiscală."*, fără însă a detalia situațiile concrete când trebuie să se utilizeze aceste măsuri.

De asemenea, nici **procedurile de luare a măsurilor asiguratorii** prezentate în Ordinul nr. 364/2009 și în Ordinul ANAF nr. 2605/2010 **nu prezintă criterii clare** (recomandări/condiții/situații de fapt concrete) care să îi oblige pe inspectorii fiscali să procedeze la aplicarea măsurilor asiguratorii pe parcursul desfășurării inspecției fiscale.

Conform Ordinului nr. 364/2009, *procedura de luare a măsurilor asiguratorii definește acțiunile necesare luării măsurilor asiguratorii în timpul desfășurării acțiunilor de inspecție fiscală, în situația în care există pericolul ca debitorul să se sustragă de la plata obligațiilor fiscale care au fost sau care vor fi constatate cu ocazia acțiunii de inspecție fiscală desfășurată, sau sa-și risipească patrimoniul, periclitând sau îngreunând considerabil colectarea debitelor constatate suplimentar.*

Conform procedurii, *"în cazul în care organele de inspecție fiscală constată că există pericolul ca pe parcursul desfășurării inspecției fiscale contribuabilul să se sustragă, să-și ascundă ori să-și risipească patrimoniul, periclitând sau îngreunând în mod deosebit colectarea, se vor dispune măsuri asiguratorii sub forma popririi asiguratorii și sechestrului asiguratoriu asupra bunurilor mobile și/sau imobile proprietatea debitorului, precum și asupra veniturilor acestuia.*

Decizia de instituire a măsurilor asiguratorii se emite în timpul desfășurării acțiunii de inspecție fiscală, în baza unui proces verbal prin care vor fi estimate sumele ce pot fi stabilite suplimentar sau la finalul acțiunii de inspecție fiscală, prin emiterea Deciziei de impunere."

După cum rezultă din textul citat mai sus, procedura de instituire a măsurilor asiguratorii are un profund caracter subiectiv, depinzând în mare măsură de modul în care inspectorul fiscal apreciază pericolul social ca debitorul să-și înstrăineze bunurile din patrimoniu. În aceste condiții, în mod evident există un risc ridicat ca agenții economice să încerce să corupă inspectorii fiscali în scopul tergiversării sau chiar neaplicării măsurilor asiguratorii. Diminuarea acestui risc nu se poate realiza decât în condițiile unei reglementări mai clare și mai detaliate asupra noțiunii de pericol iminent de sustragere de la plată.

De asemenea, considerăm că este necesară și o schimbare de viziune, în sensul instituirii obligativității analizei de oportunitate a instituirii măsurilor asiguratorii pentru toate inspecțiile fiscale (sau cel puțin pentru cazurile cu diferențe de control peste un anumit plafon). Concret, considerăm că în toate cazurile în care se stabilește un volum ridicat de sume suplimentare la control ar trebui să se întocmească un referat/notă în care inspectorul să justifice în scris de ce nu se impune luarea măsurilor asiguratorii. Acest gen de măsură ar conduce la responsabilizarea inspectorilor, i-ar obliga să realizeze astfel de analize și ar putea facilita pedepsirea acelor inspectorii ce cu rea-credință au tergiversat luarea de măsuri asiguratorii. Cu alte cuvinte, nu ar trebui motivată în scris numai acțiunea ci și inacțiunea sau pasivitatea organelor de control.

d.2. Lipsa unor proceduri/metodologii/reglementări pentru individualizarea pedepselor aplicate de inspectorii fiscali (lipsa unor criterii clare și unitare privind stabilirea cuantumului amenzilor)

Printre principalele atribuții specifice organelor de inspecție fiscală se numără identificarea tuturor abaterilor de la legislația financiar-fiscală și aplicarea măsurilor de sancționare prevăzute de lege. Legislația din România prevede în majoritatea cazurilor intervale foarte mari de sancționare, astfel că pentru aceeași faptă se pot acorda sancțiuni contravenționale foarte diferite (între minimul și maximul amenzii poate exista și un raport 1 la 10). Din analiza cadrului legal și procedural aplicabil la nivelul ANAF, echipa de audit a constatat că singurul act normativ ce face referire la modul de individualizare a pedepsei este reprezentat de O.G. nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, care la art. 21 stipulează că:

„(3) Sanctiunea se aplica in limitele prevazute de actul normativ si trebuie sa fie proportionala cu gradul de pericol social al faptei savarsite, tinandu-se seama de imprejurarile in care a fost savarsita fapta, de modul si mijloacele de savarsire a acesteia, de scopul urmarit, de urmarele produse, precum si de circumstantele personale ale contravenientului si de celelalte date inscrise in procesul-verbal.”

Acest text de lege are caracter general, fiind aplicabil tuturor instituțiilor din România cu atribuții de constatare și sancționare a contravențiilor. În lipsa unor alte reglementări secundare (proceduri interne, ghiduri, etc) întreaga responsabilitate privind stabilirea cuantumului amenzii cade pe umerii inspectorilor fiscali. Practic, întrucât nu există alte constrângeri izvorâte din lege sau din procedurile/normele interne ale ANAF, inspectorii pot ”negocia” cuantumul amenzii și pot aplica amenzi diferențiate în cazuri foarte asemănătoare. Această putere de sancționare lăsată la discreția inspectorilor fiscali poate fi folosită cu ușurință ca instrument de intimidare, ceea ce face ca riscul de comitere de abuzuri să fie mai ridicat.

Echipa de audit recomandă stabilirea la nivelul întregii structuri a unor criterii clare și obiective pentru stabilirea cuantumului sancțiunilor. De asemenea, se impune transparentizarea deciziei de sancționare a agenților economici prin instituirea obligativității motivării în scris (prin referat/notă, etc) a cuantumului amenzii, astfel încât șefii să cunoască criteriile ce au stat la baza stabilirii amenzii și să existe un minim instrument de control intern în această privință.

d.3. Nu există proceduri clare care să expliciteze noțiunea de evaziune fiscală și întreaga procedură în acest sens.

Procedurile și metodologiile de control nu cuprind criterii de evaluare a pericolului social și nu asigură un cadru unitar de apreciere a formei de vinovăție a făptuitorului (culpă sau intenție).

Nu există obligativitatea motivării prin referat a lipsei de inițiativă cu privire la formularea de plângeri penale pentru cei la care au fost stabilite mari diferențe de control substanțiale.

Pot exista rapoarte de inspecție fiscală cu diferențe de control foarte mari fără însă a se formula sesizare penală pentru fapte de evaziune fiscală.

Reprezentatii ANAF interpretează în mod subiectiv limita între buna și reaua credință (limita între contravenție și infracțiune)

În conformitate cu art.108 alin. (1) din Codul de procedura fiscală “*Organele fiscale vor sesiza organele de urmărire penală în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspecției fiscale și care ar putea întruni elemente constitutive ale unei infracțiuni, în condițiile prevăzute de legea penală*”.

În legislația din România pot fi identificate încălcări de la legislația fiscală, care în funcție de forma de vinovăție a făptuitorului (culpă sau intenție) sau gradul de pericol social, pot fi incriminate atât ca infracțiuni cât și contravenții.

Din analiza cadrului procedural existent la nivelul ANAF s-a constatat că nu există reglementări suplimentare care să detalieze cele două situații și să asigure un cadru unitar de abordare la nivelul întregii țări.

Astfel, în conformitate cu prevederile Legii nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, pot fi considerate infracțiuni următoarele fapte:

”Art. 6 Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la un an la 3 ani sau cu amendă reținerea și nevărsarea, **cu intenție**, în cel mult 30 de zile de la scadență, a sumelor reprezentând impozite sau contribuții cu reținere la sursă.

Art. 8 (1) Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 3 ani la 10 ani și interzicerea unor drepturi stabilirea cu rea-credință de către contribuabil a impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, având ca rezultat obținerea, fără drept, a unor sume de bani cu titlu de rambursări sau restituiri de la bugetul general consolidat ori compensări datorate bugetului general consolidat.

(3) Tentativa faptelor prevăzute la alin. (1) și (2) se pedepsește.

Art. 9 (1) Constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:

- a) ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile;
- b) omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate;
- c) evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive;

Textele de lege enunțate mai sus demonstrează că încadrarea unei fapte în categoria contravențiilor sau infracțiunilor depinde exclusiv de *forma de vinovăție* a făptuitorului (culpă sau intenție) de *buna sau reaua credință* a contribuabilului sau de *scopul* cu care s-a realizat o anumită operațiune. Având în vedere că organele de inspecție identifică faptele și circumstanțele săvârșirii abaterii de la lege, aceștia au obligația legală de a formula sesizare penală în orice împrejurări în care constată existența elementelor constitutive ale unei infracțiuni.

Lipsa unor proceduri sau metodologii care să detalieze prevederile legii penale și să explicitizeze noțiuni precum *intenție*, *scop* sau *rea-credință* vor conduce la abordări subiective și la maniere diferite de interpretare. Mai mult decât atât, în lipsa unor precizări clare există riscul ca organele de inspecție să treacă cu vederea astfel de fapte extrem de grave și să le mușamalizeze prin încadrarea și sancționarea lor ca fapte contravenționale.

De altfel, în contextul actualei crize economice mulți dintre contribuabili nu vărsă la buget impozitele sau contribuțiile cu reținere la sursă. În lipsa unor precizări metodologice suplimentare există riscul ca unii contribuabili de rea credință să nu fie pedepsiți iar pe de altă parte asupra unor contribuabili de bună-credință să se realizeze diferite forme de presiuni și abuzuri pe această temă.

Situația este cu mult mai complicată în ceea ce privește impozitul pe profit și tratamentul fiscal al unor cheltuieli. Deși diminuarea cu bună-credință a impozitului pe profit prin contabilizarea greșită a

unor cheltuieli (deductibile/nedeductibile) constituie infracțiune, în marea majoritate a actelor de control (inclusiv cele cu diferențe de control foarte mari) se tratează aceste operațiuni ca fiind simple erori contabile, astfel că procentul sesizărilor penale pe această speță este extrem de redus.

Procedura actuală permite organelor fiscale să aprecieze în mod subiectiv faptele și comportamentul contribuabilului și să pună neregulile constate exclusiv pe seama necunoașterii sau neînțelegerii legislației (deși în spatele erorii se ascunde de obicei intenția de a diminua pe orice cale volumul obligațiilor fiscale de plată).

În contextul unui cadru procedural permisiv, riscul de corupere a inspectorilor fiscali este foarte mare. Organele de control pot practic să cedeze încercărilor de corupere sau chiar mai mult decât atât, pot "negocia" modul de soluționare a cauzei.

Echipa de audit recomandă modificarea/completarea procedurii de sesizare a organelor de urmărire penală, astfel încât aceasta să prevadă:

- în ce situații organele fiscale sunt obligate să sesizeze organele de urmărire penală sau să încheie procese verbale de contravenții, în funcție de gravitatea faptei;
- criterii clare, în funcție de care organele fiscale stabilesc gravitatea faptei în vederea încadrării corecte a acesteia;
- obligativitatea fundamentării și sesizării prin referat a cazurilor de nesesizare a organelor de urmărire penală.

d.4. Procedurile și metodologiile actuale de control permit tergiversarea cu rea credință a finalizării unei inspecții fiscale (de ex. rambursări de TVA) prin:

- solicitarea în mod excesiv și nemotivat a unor controale încrucișate***
- soluționarea cu greutate a unor controale încrucișate***

Pe de altă parte, există situații în care inspecțiile fiscale sunt finalizate într-un termen foarte scurt, fapt ce trezește suspiciuni.

Procedurile și metodologiile actuale de control nu stabilesc în mod obiectiv și limitativ care sunt condițiile în care se pot solicita controale încrucișate. Solicitarea unei verificări încrucișate conduce la suspendarea inspecției fiscale, iar acest fapt poate determina amânarea soluționării cererii de rambursare formulată de contribuabil. În contextul crizei economice actuale și a lipsei de finanțare cu care se confruntă majoritatea agenților economici, tergiversarea finalizării unei inspecții fiscale privind rambursarea de TVA poate crea probleme grave de lichiditate în activitatea contribuabilului. Deși plecăm de la prezumția de corectitudine și integritate a organelor de control, precizăm faptul că procedurile și metodologiile actuale de control permit exercitarea unor abuzuri prin tergiversarea finalizării inspecțiilor fiscale ca urmare a solicitării de controale încrucișate lipsite de relevanță. Abuzurile comise de inspectorii pot avea ca scop forțarea contribuabilului să recurgă la fapte de corupție pentru a accelera controlul și implicit rambursarea de TVA.

Echipa de audit recomandă simplificarea și transparentizarea procedurilor de control încrucișat. De asemenea, considerăm că trebuie luate măsuri urgente pentru soluționarea într-un timp cât mai scurt a stocului mare de solicitări de controale încrucișate existent în prezent la unele structuri subordonate ANAF (de ex. DGFP București).

Reprezentanții ANAF au confirmat existența unor astfel de disfuncționalități și vulnerabilități în cadrul instituției, precizând următoarele: *”solicitările pentru efectuarea unor controale încrucișate sunt efectuate în conformitate cu prevederile Codului de procedură fiscală, cu respectarea cerințelor din cadrul “Procedurii pentru solicitarea și efectuarea controlului încrucișat – III.5” cuprinsă în Sistemul de proceduri pentru inspecția fiscală, aprobat prin OPANAF nr. 364/2009. Potrivit procedurii menționate, pentru solicitarea unui control încrucișat se completează un formular care cuprinde inclusiv o rubrică pentru “motivarea controlului încrucișat”. Astfel, în funcție de motivarea prezentată de echipa de inspecție fiscală, seful de serviciu și respectiv directorul coordonator al activității de inspecție fiscală pot aproba sau respinge solicitarea de control încrucișat, în cazul respingerii fiind obligatoriu de consemnat care au fost motivele pentru adoptarea acestei soluții.*

În ceea ce privește soluționarea cu “greutate” a unor controale încrucișate, acest aspect se poate datora lipsei personalului și volumului de activitate al fiecărei structuri.

Pentru eliminarea unor astfel de situații, s-a elaborat și este în curs de aprobare de către conducerea A.N.A.F. un ordin privind modalitățile de suspendare a inspecției fiscale, în care sunt prevăzute termene stricte pentru primirea răspunsurilor la controalele încrucișate solicitate, precum și modalitățile de reluare a inspecției fiscale în situația în care nu s-au primit răspunsurile la controalele încrucișate solicitate, în termenul prevăzut.”

Menționăm că deficiențele și vulnerabilitățile identificate de echipa de audit a Curții de Conturi, cu privire la întreaga activitate de inspecție fiscală, sunt aspecte recunoscute de către reprezentanții ANAF. De altfel, conducerea structurii de coordonare a inspecției fiscale din ANAF confirmă justetea recomandărilor auditorilor Curții de Conturi, considerând că este necesară *”continuarea procesului de modernizare a activității de inspecție fiscală, pe următoarele componente:*

1. Continuarea informatizării și standardizării activității de inspecție fiscală, prin:

- îmbunătățirea aplicației informatice privind planul de inspecție fiscală, în sensul introducerii în acesta a tuturor solicitărilor de control, asigurarea selecției automate a contribuabililor pe criteriile de risc existente, repartizarea sarcinilor de control pe echipe funcție de capacitatea existentă, prioritizarea sarcinilor de control având în vedere gradul mare de încărcare per inspector;

- continuarea procesului de informatizare a documentelor utilizate de organele de control prin introducerea acestora în aplicația informatică PHOENIX;

- implementarea aplicației informatice COLIBRI în domeniul verificărilor la persoane fizice;

- achiziționarea de noi licențe ACL în domeniul controlului electronic.

2. Perfectionarea sistemului de proceduri utilizate în activitatea de inspecție fiscală, continuarea standardizării și implementarea acestora în cadrul aplicațiilor informatice existente.

3. Dezvoltarea proceselor de pregătire profesională, asigurarea unei selecții riguroase a personalului de inspecție fiscală, îmbunătățirea procedurilor de evaluare a performanțelor individuale.

4. Efectuarea unor schimburi de experiență cu organele abilitate ale statului în domeniul cercetării penale în vederea îmbunătățirii procedurilor utilizate de organele fiscale din cadrul A.N.A.F. atunci când sunt formulate sesizări penale.”

4. Vulnerabilități cu privire la activitatea de gestionare a registrului contribuabililor, primirea declarațiilor fiscale, analiză de risc.

1) Nivelul ridicat de subiectivism în individualizarea pedepselor aplicate pentru nerespectarea de către contribuabili a obligațiilor declarative (nedepunerea sau depunerea cu întârziere a declarațiilor)

- Inexistența la nivelul ANAF a unei evidențe a sancțiunilor administrative aplicate. Astfel, în cazul sancțiunilor aplicate pentru un contribuabil, la nivelul organului fiscal nu se cunoaște câte amenzi sau avertismente a primit agentul economic de la înființare până la momentul respectiv. Acest fapt conduce la subiectivism în individualizarea pedepsei, cauzat în primul rând de imposibilitatea analizării comportamentului fiscal al contribuabilului.

- Numărul redus al măsurilor de sancționare contravențională a contribuabililor care nu depun în termen declarațiile fiscale

Primirea declarațiilor depuse de contribuabili reprezintă una din activitățile cele mai importante în procesul de administrare fiscală. Un nivel ridicat al conformării voluntare la declarare semnifică un nivel ridicat de disciplină în rândul contribuabililor. Deși procesul de autoimpunere realizat de contribuabili nu conduce în mod automat la încasarea de venituri fiscale, demararea unor proceduri ulterioare de executare silită în vederea încasării veniturilor fiscale este condiționată de existența unui titlu de creanță, respectiv a unei declarații fiscale.

În scopul creșterii nivelului de conformare voluntare la declarare legiuitorul a prevăzut sancțiuni pentru nedepunerea fiecărui tip de declarație fiscală, astfel că în conformitate cu actualul cadru normativ fiecare întârziere la declarare trebuie să conducă în mod automat la o sancțiune (avertisment, amenda).

Deși activitatea de primire a declarațiilor a înregistrat progrese majore în ultima perioadă (începând cu anul 2011, marea majoritate a declarațiilor fiscale se depun prin mijloace electronice direct pe internet), aplicarea sancțiunilor pentru întârzierea depunerii declarațiilor prezintă încă un ridicat nivel de subiectivism. Deși există o bază de date cu informații complete privind declarațiile depuse de fiecare contribuabil, în prezent nu există mijloace automate de emitere a proceselor verbale de constatare și sancționare a contravențiilor în cazul agenților economici ce nu-și îndeplinesc obligațiile declarative în conformitate cu prevederile legale. Mai precis, în prezent aplicarea unei sancțiuni se realizează manual de către inspectorii din cadrul activității de gestionare a registrului contribuabililor și primirea declarațiilor fiscale. La individualizarea sancțiunii (opțiunea între avertisment și amendă, respectiv quantumul amenzii) nu există instrumente/informații privind istoricul/cazierul contribuabilului din punct de vedere al sancțiunilor pentru nedepunerea sau depunerea întârziată a declarațiilor fiscale. În aceste condiții, există posibilitatea ca în mod repetat unii contribuabili să fie sancționați doar cu avertisment în timp ce alți agenți economici sunt aspru sancționați de la prima contravenție. La nivelul ANAF nu este aplicabil un ghid/o procedură pentru asigurarea unui cadru unitar de individualizare a sancțiunilor contravenționale, astfel că acest proces este unul realizat exclusiv conform raționamentului și bunei-credințe a funcționarului public. Din aceste motive, există posibilitatea ca în situații similare agenții

economici să beneficieze de tratamente diferențiate, determinate exclusiv de bunăvoința sau re-credința funcționarilor publici.

Așa cum am arătat în capitolele precedente, între subiectivism și corupție există o limită extrem de fragilă, astfel încât putem afirma că actualul sistem de sancționare a neîndeplinirii obligațiilor declarative lasă sistemul de administrare fiscală vulnerabil la fenomene de corupției cu grad redus de pericol social, adică ceea ce unii numesc "mica corupție" din sistem. Deși gradul de pericol social este relativ redus (deoarece nu conduce în mod automat la prejudicierea bugetului de stat), un nivel ridicat de repetabilitate al acestor fenomene poate crea o problemă majoră la nivelul ANAF.

Cu privire la aspectele sus-menționate, reconfirmând acuratețea vulnerabilității identificate de auditorii publici externi, reprezentanții ANAF au precizat următoarele:

"În contextul informatizării proceselor de administrare și introducerii măsurilor de simplificare și modernizare a sistemului declarativ, s-a înregistrat o creștere a vitezei de reacție a administrației în ceea ce privește identificarea și comensurarea procesului de neconformare.

Totodată, în ultimii ani s-a înregistrat o creștere constantă a gradului de depunere voluntară a declarațiilor fiscale.

În ce privește evidența sancțiunilor aplicate, în prezent, toate documentele referitoare la situația fiscală a unui contribuabil, inclusiv procesele verbale de constatare și sancționare a contravențiilor, se regăsesc în dosarul fiscal al acestuia, în format hârtie.

Pe măsura trecerii la păstrarea dosarului fiscal al contribuabilului în format electronic, va exista și o situație informatizată a informațiilor conținute în acesta, privind istoricul sancțiunilor aplicate contribuabilului."

În consecință, echipa de audit a Curții de Conturi recomandă implementarea unor instrumente eficiente de control asupra modului de sancționare a contribuabililor. Mai exact, trebuie să fie organizată o evidență exactă asupra abaterilor și sancțiunilor privind obligațiile declarative ale contribuabililor. De asemenea, având în vedere volumul de muncă extrem de mare și frecvența ridicată a acestor contravenții, echipa de audit recomandă identificarea unor soluții de emiteră automată a sancțiunilor, astfel încât influența factorului uman să fie minimizată.

Cu privire la analiza de risc efectuată în vederea rambursării de TVA - controlul documentar în cazul contribuabililor cu risc mediu
--

2) Procedura de control documentar nu prevede cu exactitate întinderea verificărilor și documentele ce trebuie prezentate în cazul analizei documentare.
--

Întreaga activitatea de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare se realizează în conformitate cu OMFP nr. 263/ 2010. În conformitate cu prevederile OMFP nr. 263/ 2010, funcționarii publici pot solicita orice fel de documente pe care le consideră necesare pentru justificarea soldului negativ de TVA:

"B3. Analiza documentară

3.1.1. Pentru efectuarea analizei documentare compartimentul de specialitate solicită persoanei impozabile să prezinte:

- *jurnalele de vânzări și de cumpărări;*
- *balanțele de verificare;*
- *contracte comerciale, facturi și documente vamale care să ateste exportul efectuat;*
- *documente care să ateste efectuarea unei investiții, precum și alte documente din care să rezulte suma solicitată la rambursare;*

- **orice alte documente pe care organul fiscal le consideră necesare pentru justificarea rambursării.**”

Așa cum se poate observa din textul de lege de mai sus, **analiza documentară se poate transforma foarte ușor (în mod abuziv) într-un pseudo-control realizat la biroul organului fiscal.** Practic, funcționarul public poate solicita orice informație pe care o consideră necesară, ceea ce face ca operativitatea procedurii să depindă de nivelul de scrupulozitate și scepticism al funcționarului public. Există posibilitatea tergiversării și solicitării repetate de documente justificative, în termenul celor 45 de zile.

De asemenea, **în cazul identificării unei omisiuni/neclarități/erori, funcționarul public are posibilitatea de a alege între:**

- a) **solicitarea de diverse documente justificative suplimentare pentru clarificarea situației;**
- b) **transmiterea dosarului spre inspecția fiscală.**

Întrucât **NU există o limitare cu privire la numărul de documente solicitate, termenul de prezentare al acestora, etc,** există posibilitatea ca unii funcționari publici să abuzeze de prerogativele conferite de lege.

O altă problemă sensibilă o constituie faptul că **în cadrul procedurii de soluționare a rambursărilor de TVA cu risc mediu (control documentar) nu există o procedură clară care să definească ordinea de soluționare a acestora în cadrul intervalului de 45 de zile.** Practic, funcționarul public poate soluționa cu maximă celeritate unele solicitări de rambursare (1-3 zile lucrătoare) în timp ce alte solicitări pot fi tergiversate până spre sfârșitul termenului legal de 45 de zile.

De asemenea, **procedura de analiză documentară nu prevede ce verificări suplimentare poate/trebuie să realizeze inspectorul fiscal. Legislația și procedurile interne nu fac referire la obligativitatea analizării unor informații deosebit de importante (existente în bazele de date ale ANAF), precum:**

- **tranzacțiile cu inactivi (conform D394)**
- **neconcordanțe din declarațiile D390, D394.**

În fapt, funcționarul public are libertatea de a consulta sau nu informațiile sus-menționate, se poate sesiza sau dimpotrivă poate trece cu vederea orice fel de informație ce în mod normal ridică suspiciuni asupra activității contribuabilului.

În concluzie, **inspectorul poate lua decizii subiective cu privire la întinderea verificărilor realizate, poate trece cu vederea anumite aspecte/indicii, ceea ce poate conduce la favorizarea sau, dimpotrivă, defavorizarea agentului economic.**

Reprezentanții ANAF au formulat următorul punct de vedere:

” **având în vedere diversitatea situațiilor care pot apărea în practică, opinăm că nu este oportună limitarea numărului sau tipului de documente care pot fi solicitate de organul fiscal.**

De asemenea, **având în vedere dispozițiile art.7 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, precizăm că 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.**

În concluzie, considerăm că procedura de soluționare a deconturilor negative de TVA nu poate limita dreptul de apreciere al organului fiscal, stabilit prin Codul de procedură fiscală.

În ceea ce privește limitarea termenului de prezentare a documentelor suplimentare, precizăm că prin procedura de rambursare nu s-a prevăzut limitarea acestui termen, întrucât, în

practică, pot să apară situații cu diferite grade de complexitate în funcție de mărimea persoanei impozabile care solicită rambursarea TVA, precum și de volumul activității desfășurate de către acestea.

Prin urmare, opinăm că procedura nu poate limita termenul de prezentare a documentelor suplimentare.”

Cu privire la argumentele invocate de reprezentanții ANAF, echipa de audit a Curții de Conturi consideră că trebuie să se realizeze o delimitare clară cu privire la ceea ce se dorește a fi analiza documentară privind rambursarea de TVA la contribuabilii cu risc mediu, și anume:

- fie reprezintă o procedură administrativă standardizată, în care funcționarul public realizează doar un punctaj (o verificare) cu privire la un număr limitat de aspecte/criterii, stabilite clar prin proceduri de control, limitate atât ca întindere cât și numeric, respectiv aplicarea unor chei/filtre/teste de control standardizate.

- fie se realizează un pseudo-control din birou, cu posibilitatea/obligativitatea investigării oricăror aspecte, ceea ce implică lăsarea la aprecierea inspectorului a volumului de verificări realizate și transformarea într-o pseudo-inspecție fiscală.

Menționăm că pe durata realizării prezentei misiuni de audit (la data de 14 februarie 2012) a fost aprobată *Procedura operațională PO - 01.04 „Gestionarea deconturilor de TVA și soluționarea deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare”*, care deși nu îndepărtează vulnerabilitățile identificate, aduce totuși un plus de transparență în activitatea de soluționare a rambursării de TVA pentru contribuabilii cu risc mediu.

Echipa de audit a Curții de Conturi recomandă clarificarea și detalierea procedurii rambursărilor de TVA cu risc mediu (analiză documentară) în sensul stabilirii cu exactitate a documentelor ce pot fi solicitate, a informațiilor și bazelor de date ce trebuie consultate.

5. Vulnerabilități cu privire la activitatea de executare silită.

Activitatea de executare silită este reglementată de prevederile CAP. 8 “Stingerea creanțelor fiscale prin executare silită” din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, respectiv de HG. nr. 1050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

A.N.A.F. își realizează rolul de îndrumare metodologică în ceea ce privește activitatea de executare silită prin intermediul Direcției Generale de Reglementare a Colectării Creanțelor Bugetare.

Direcția Generală de Reglementare a Colectării Creanțelor Bugetare a fost înființată în anul 2005 cu rolul de a asigura îndeplinirea obiectivelor ce revin administrației fiscale în domeniul reglementării creanțelor fiscale reprezentând impozite, taxe, contribuții sociale și alte venituri bugetare pe care le administrează, potrivit legii, prin intermediul procedurilor de colectare a creanțelor fiscale.

Conform *strategiei A.N.A.F. pe termen mediu 2011-2014*, îmbunătățirea activității de executare silită reprezintă un obiectiv prioritar al A.N.A.F., fiind stabilite următoarele direcții de implementare:

Prevenirea evaziunii în faza de colectare

- *Îmbunătățirea metodologiei de dispunere și aducere la îndeplinire în mod operativ a măsurilor asigurătorii.*
- *Îmbunătățirea colaborării cu Ministerul Administrației și Internelor în vederea accesării bazei de date pentru identificarea operativă a proprietăților imobiliare, precum și a mijloacelor de transport în scopul instituirii măsurilor asigurătorii sau executării, după caz.*
- *Implementarea operațiunii de poprire electronică a disponibilităților bănești aflate în conturile bancare deschise de debitori la băncile comerciale.*

Îmbunătățirea colectării creanțelor bugetare

- *Accelerarea recuperării arieratelor.*
- *Îmbunătățirea procedurii de valorificare a bunurilor în cadrul executării silite, insolvabilitate și stabilire a răspunderii solidare.*

Echipa de auditori publici externi a identificat **principalele riscuri** (din perspectiva corupției) **ce ar putea afecta activitatea de executare silită**, și anume:

- întârzieri la începerea formelor de executare silită, prin transmiterea somațiilor și titlurilor executorii, în condițiile în care creanțele fiscale au devenit exigibile și nu au fost achitate de către debitor la data scadentă;
- tardivitate în continuarea executării silite a celorlalte forme de executare silită prevăzute de lege după transmiterea somațiilor și titlurilor executorii;
- neînstituirea sau instituirea cu întârziere a popririlor asupra conturilor bancare ale debitorilor la bugetul statului;
- popririle instituite doar pentru o parte din titlurile executorii emise;
- neînstituirea popririlor asupra terților neîncasați ai debitorilor;
- neatragerea răspunderii solidare a terțului poprit, acolo unde poate s-ar fi impus această măsură;

- neurmărirea obținerii confirmărilor de transmitere a popririlor bancare, neprocedarea la instituirea de popriri pe conturile noi deschise la alte instituții bancare;
- neinstituirea sechestrelor asupra bunurilor mobile și imobile pentru toți debitorii administrați pentru care s-a început executarea silită;
- neurmărirea identificării tuturor bunurilor mobile și imobile din proprietatea debitorului, astfel încât sechestrul să fie instituit cu precădere asupra acelor bunuri valorificabile și în limita de 1,5 ori valoarea obligației fiscale de plată;
- instituirea de sechestre asupra unor bunuri greu valorificabile sau bunuri care figurau grevate de ipotecă de rang I și II în favoarea unor instituții bancare în scopul obținerii unor avantaje personale;
- evaluarea și valorificarea cu întârziere (sau chiar deloc) a bunurilor mobile și imobile supuse sechestrului.

În urma evaluării legislației, procedurilor și normelor interne, a metodologiilor de realizare a executării silite, echipa de audit a identificat mai multe vulnerabilități ce pot da naștere sau pot fi puse pe seama fenomenelor de corupție, după cum urmează:

A. Cu privire la alegerea măsurilor de executare silită (somații/popriri, sechestre)

Din analiza activității de executare silită, a sistemului legislativ care reglementează domeniul precum și a constatărilor urmare acțiunilor de control/audit efectuate atât de către auditorii publici externi din cadrul Curții de Conturi a României precum și de structurile de control intern din cadrul A.N.A.F. au rezultat o serie de vulnerabilități care pot crea un mediu propice fenomenului corupției, după cum urmează:

1. Nu există un termen imperativ pentru demararea sau continuarea etapizată a măsurilor de executare silită.

Activitatea de executare silită este insuficient reglementată și lasă întreaga activitate la latitudinea executorului fiscal. Lipsa unor termene precise/maximale și imperative conduce la posibilitatea tergiversării luării măsurilor de executare silită.

Din analiza activității de executare silită precum și din informațiile furnizate de către reprezentanții entității auditate a rezultat că nu există o procedură de lucru (procedură operațională, metodologie de lucru aprobată) în care să fie prevăzut un termen clar și precis pentru demararea, respectiv continuarea anumitor forme de executare silită.

Inițierea acțiunii de executare silită prin transmiterea somației și titlului executoriu este prevăzută succint în Codul de procedură fiscală, fără a se preciza termene precise și obligatorii pentru transmiterea tuturor somațiilor și continuarea măsurilor de executare silită:

„Art. 145 Executarea silită începe prin comunicarea somației. Dacă în termen de 15 zile de la comunicarea somației nu se stinge debitul, se continuă măsurile de executare silită. Somația este însoțită de un exemplar al titlului executoriu.”

În acest context, în lipsa unor reglementări care să elimine posibilitatea unor aprecieri subiective, decizia privind oportunitatea demarării măsurilor de executare silită aparține exclusiv

executorilor fiscali. Practic, întreaga procedură de executare silită este lăsată la latitudinea executorilor fiscali, ceea ce face ca nivelul de corectitudine și performanță al acestei activități să depindă de buna sau rea credință a funcționarului public, respectiv de integritatea sa și a șefilor săi.

Faptul că executorii fiscali intră în contact direct cu contribuabilii crește nivelul de vulnerabilitate la corupție în acest sector de activitate. În fapt, în cazul acestei activități se constată nivelul ridicat al principalilor factori de corupție întâlniți la nivelul ANAF, după cum urmează:

- *activitatea de executare silită este extrem de slab și permisiv reglementată*, lăsând practic la latitudinea executorului fiscal decizia de a realiza principalele forme de executare silită (poprire, sechestru);

- *între executorii fiscali și agenții economici debitori există în permanență o comunicare și un contact direct*, ceea ce crește riscul ca funcționarul public să fie expus tentativelor de corupere;

- *deciziile și măsurile executorului fiscal pot afecta activitatea și situația patrimonială a agentului economic*. În acest context, unii contribuabilii vor dori ca prin orice mijloace să amâne instituirea măsurilor de executare silită și vor încerca "să cumpere bunăvoința" organelor de executare silită.

Lipsa unui termen precis în care executorul fiscal este obligat să demareze formele de executare silită determină o vulnerabilitate a individului la tentativele de corupere. Precizăm că un factor agravant în aceste cazuri îl constituie lipsa unor instrumente eficiente de control intern. În fapt, controlul intern în ceea ce privește executarea silită are de cele mai multe ori un caracter formal, fapt demonstrat de multiplele deficiențe din această activitate. Dincolo de deficiențele ce țin de necorelarea volumului activității cu numărul de personal, persistă suspiciunea că lipsa unor măsuri ferme de executare silită poate ascunde fapte de natură penală.

Din discuțiile purtate cu reprezentanții entității auditate a rezultat că nu există suficiente asigurări că se pot depista prin intermediul controlului intern toate cazurile în care executorul fiscal nu a transmis în bloc toate somațiile către Unitatea de Imprimare rapidă Rm. Vâlcea sau cazurile în care se tergiversează în mod deliberat continuarea procedurii de executare silită (poprire, sechestru, etc). Deși nu există dovezi care să probeze fenomenul de corupție, repetitivitatea unor asemenea fapte poate indica faptul că între executorul fiscal și contribuabilul debitor există o înțelegere în acest sens.

În susținerea aspectelor prezentate mai sus au fost identificate abateri care au fost consemnate în actele de control ale Curții de Conturi, dintre care exemplificăm:

- S-a procedat cu întârziere la începerea formelor de executare silită, prin transmiterea somațiilor și titlurilor executorii, în condițiile în care creanțele fiscale au devenit exigibile și nu au fost achitate de către debitor la data scadentă.

- Nerespectarea termenului legal privind începerea executării silite, necomunicarea somației însoțite de titlurile executorii (prin poștă, înmânare directă, afișare, publicare).

Vulnerabilitățile cadrului legal și procedural, respectiv lipsa unor termene fixe și imperative, conduc la posibilitatea tergiversării luării măsurilor de executare silită, cu efecte negative asupra colectării creanțelor fiscale la bugetul statului.

De asemenea, aceste vulnerabilități pot conduce la impresia generală că sistemul nu este reglementat suficient și că în mod voit se lasă loc unor interpretări subiective din partea executorilor fiscali. Perpetuarea stării de indisciplină a organelor de executare este reliefată și de multitudinea de abateri constatate în fiecare an de către auditul intern și extern cu privire la activitatea de executare silită.

Pentru evitarea și eliminarea posibilității apariției fenomenelor sus menționate este necesară elaborarea, aprobarea și implementarea unei proceduri în care criteriile și termenele de inițiere a măsurilor de executare silită să fie stabilite în mod transparent și unitar. De asemenea se impune exercitarea unui control ierarhic eficient, bazat pe sondaje și pe analiza zilnică a subactivităților, astfel încât executorul fiscal să fie mai bine îndrumat și monitorizat.

Reprezentanții ANAF au confirmat existența acestei vulnerabilități, precizând că *"se va avea în vedere elaborarea unei proceduri operationale prin care se vor stabili criteriile în baza carora va fi efectuat un control periodic intern, privind numărul debitorilor pentru care a fost inițiată procedura de executare silită, în raport cu numărul titlurilor de creanță ajunse la scadența și neachitate de către aceștia la data transmiterii fișierelor la Unitatea de Imprimare Rapida. Totodată, procedura va cuprinde și modul de exercitare a unui control ierarhic eficient bazat pe sondaje și pe analiza zilnică a subactivităților, astfel încât executorul fiscal să fie mai bine monitorizat și îndrumat."*

2. Nu există criterii clar definite în ceea ce privește alegerea formelor de executare silită (una sau mai multe) succesiv sau concomitent, se lasă doar la aprecierea executorului fiscal.

Sistemul procedural actual nu obligă salariații să motiveze inacțiunea/pasivitatea.

Nu există obligativitatea motivării în scris (prin referat) a tergiversării/amânării luării unor măsuri de executare silită.

Nu există un control intern ierarhic eficient pe această linie.

În conformitate cu prevederile art. 142 (3) din Codul de procedură fiscală *"În cadrul procedurii de executare silită se pot folosi succesiv sau concomitent modalitățile de executare silită."*

La nivelul ANAF nu există alte proceduri sau norme metodologice care să explice textul de lege sus menționat, astfel că în lipsa unor criterii suplimentare executorii fiscali aplică măsurile de executare exclusiv conform propriului raționament. În consecință, alegerea tipului și momentului în aplicarea diferitelor forme de executare silită reprezintă decizii profund subiective ale funcționarilor publici. **Subiectivismul și lipsa de transparență a deciziilor creează condițiile propice manifestării fenomenelor de corupție și fac imposibilă stabilirea unei delimitări clare între buna și reaua credință a funcționarilor publici.** Activitatea de executare silită nu are la bază o metodologie și nici un set de reguli și criterii clare astfel încât să existe o justificare obiectivă și transparentă pentru toate deciziile executorilor fiscali. În prezent, legislația și

procedurile de lucru nu obligă executorul fiscal să realizeze o anumită procedură la un anumit moment, astfel încât orice fel de inacțiune nu-i poate fi imputabilă. Inexistența unui cadru normativ strict poate conduce la situații în care prejudicii mari la bugetul de stat să fie mascate/motivate de explicații precum ”timp de lucru insuficient”, ”nu s-a considerat oportun”, etc.

În acest context, orice fel de deficiență a activității va fi considerată ca fiind o simplă lipsă de performanță a executorului (cel mult o abatere disciplinară minoră), și nicidecum o încălcare gravă a regulamentelor interne.

Actualul cadru normativ privind executarea silită (legislație și norme/proceduri interne ale ANAF) permite funcționarilor publici să aplice măsurile executorii după bunul plac. Legea permisivă și neclară poate fi practic negociată de către funcționari, aceste fapte conducând în final la volume mari de arierate nerecuperabile.

Aplicarea întârziată a măsurilor de executare silită poate da contribuabilului răgazul necesar pentru a-și lichida toate activele și pentru a intra în faliment.

Ca urmare a lipsei unor reglementări stricte, în cele mai dese cazuri organele de executare silită se limitează la emiterea somațiilor și instituirea popririlor bancare.

O analiză atentă asupra activității de executare silită de la nivel național ne relevă faptul că numărul sechestrelor aplicate este extrem de mic comparativ cu valoarea creanțelor neîncasate în termen. Aplicarea de sechestre se realizează cu mare întârziere, ceea ce conduce în dese situații la acumularea de arierate foarte mari, într-o proporție considerabilă nerecuperabile, deoarece firmele intră în procedura insolvenței sau a falimentului. Aceste deficiențe conduc în final la un grad redus de recuperare a creanțelor bugetului de stat, fapt subliniat și de evoluția ascendentă în ultimii ani a arieratelor nerecuperabile.

Din analiza activității desfășurate de către responsabili cu executarea silită din cadrul A.N.A.F. precum și din informațiile furnizate de către aceștia a rezultat că organele de executare silită se limitează de cele mai multe ori la transmiterea somațiilor și la transmiterea popririlor către unitățile bancare. De multe ori, deși în urma acestor măsuri nu au fost recuperate datoriile, nu se procedează cu operativitate la măsura aplicării sechestrului asupra bunurilor debitorilor. **Situațiile frecvente de arierate nerecuperabile pentru care nu există sechestre sau alte forme de garanții care să conducă la recuperarea creanțelor fiscale pun sub semnul întrebării activitatea executorilor fiscali și nasc suspiciuni cu privire la corectitudinea și integritatea executorilor fiscali.**

De altfel, neaplicarea cu maxim profesionalism în mod *succesiv sau concomitent* a tuturor măsurilor de executare silită poate fi considerată cauza principală pentru acumularea arieratelor.

Permisivitatea legii este deseori interpretată de funcționari ca posibilitatea de a nu face, iar în acest sens trebuie să vină normele interne ale ANAF care să impună reguli și criterii suplimentare privind executarea silită. Aceste lacune ale cadrului legal și procedural pot favoriza indiferența, neglijența sau reaua credință a unor executori fiscali, ceea ce conduce în mod direct la scăderea veniturilor la bugetul general consolidat. În lipsa unor documente sub semnătura funcționarilor care să justifice motivele întârzierii aplicării măsurilor de executare silită este foarte greu de sancționat astfel de fapte.

Acest sistem slab reglementat permite realizarea de abuzuri atât de la nivel de execuție, cât și de conducere, cu atât mai mult cu cât controlul intern managerial nu este implementat decât

formal, "pe hârtie". Lipsa unor reglementări clare face imposibilă detectarea și sancționarea actelor grave de indisciplină și corupție.

Echipa de audit recomandă ca amânarea/tergiversarea pe perioade foarte lungi a aplicării unor măsuri de executare silită să fie motivată în scris, pe baza de referat (notă internă) aprobat de conducătorul ierarhic superior. În acest fel s-ar putea responsabiliza atât personalul de execuție cât și șefii activității de executare silită și s-ar putea evita situații în care unii debitori, în mod nejustificat, nu sunt supuși tuturor măsurilor de executare silită chiar și după perioade foarte lungi (de ex. 1-2 ani).

În acest sens, reprezentanții ANAF au precizat că *"se va elabora o procedura prin care se vor stabili reguli de verificare periodică a modului de ducere la indeplinire de către executorul fiscal a măsurilor de executare silită, prevăzute de codul de procedura fiscală și care sunt luate în vederea recuperării cu celeritate a obligațiilor fiscale restante, pentru care a fost declansată procedura de executare silită. Astfel, va fi verificată activitatea executorului, prin sondaj, de către șeful de serviciu, iar în situația în care acesta constată amânarea/tergiversarea executării silită, pe perioade foarte lungi, pe baza de referat aprobat de conducătorul ierarhic superior, executorul fiscal va motiva această situație în scris."*

B. Cu privire la modul de instituire a popririilor bancare

1) Cadrul legal și procedurile de lucru nu prevăd instrucțiuni, criterii sau termene precise pentru demararea procedurii de executare silită prin poprire bancară.

Având în vedere că selectarea modalității și a momentului realizării unei anumite măsuri de executare nu sunt specificate în normele legale și procedurile de lucru aplicabile activității de executare silită, executorii fiscali pot stabili conform propriilor criterii și raționamente care este momentul oportun la care se poate demara procedura popririi conturilor bancare.

Deși legislația nu prevede o ordine a modalităților de executare silită, fiind posibilă aplicarea tuturor măsurilor *succesiv* sau *concomitent*, în practică se observă că aproape întotdeauna poprirea bancară precede toate celelalte modalități de executare silită.

Poprirea conturilor bancare este cea mai ușoară metoda de recuperare a creanțelor fiscale, realizându-se prin simpla transmitere a solicitării către unitățile bancare. Având în vedere ușurința și eficacitatea aplicării acestei proceduri (simpla corespondența cu banca poate conduce la recuperarea rapidă a banilor), în marea majoritate a cazurilor poprirea bancară reprezintă primul act de executare silită și este semnalul începerii executării silită propriu-zise.

Din analiza activității de executare silită precum din informațiile furnizate de către reprezentanții A.N.A.F. reiese că în ceea ce privește demararea acțiunii de executare silită prin emiterea și transmiterea către instituțiile bancare a popririilor, cadrul legal și procedural (metodologii, etc) nu prevăd un termen precis privind demararea efectivă a procedurii de poprire a conturilor bancare. Practic, **se lasă la latitudinea executorului fiscal stabilirea momentului oportun pentru demararea efectivă a măsurii de executare silită prin poprire.**

Această reglementare permisivă poate conduce la tergiversări foarte mari ale popririilor bancare și lasă organului de executare posibilitatea de a favoriza contribuabilul prin simpla sa inacțiune.

Lipsa unor prevederi clare privind momentul, condițiile și criteriile ce trebuie avute în vedere la aplicarea măsurilor de executare silită (în speță, poprirea bancară) reprezintă o vulnerabilitate majoră la corupție prin faptul că funcționarul public (de conducere sau execuție) poate negocia cu agentul economic momentul și metodele de executare silită. Mai mult decât atât, în anumite situații executorii fiscali pot folosi acest instrument ca pe o armă de intimidare în scopul obținerii unor foloase personale.

Precizăm că verificările efectuate de Curtea de Conturi au reliefat faptul că instituirea de popriri cu mare întârziere (sau chiar lipsa popririlor) au căpătat dimensiunea unui fenomen la nivelul ANAF, astfel că în lipsa unor instrumente performante de control riscul de corupție pe această linie poate fi considerat extrem de ridicat.

2) Sistemul de emitere și transmitere a popririlor implică intervenția factorului uman și permite realizarea unor operațiuni frauduloase (nu există un sistem automat de generare și transmitere a popririlor bancare):

- Expedierea popririlor bancare se face manual, existând posibilitatea ca în mod deliberat (fraudulos) să nu se transmită un plic/o poprire bancară (neinstituirea popririlor pe toate conturile bancare).

- Procedura nu stabilește un termen între momentul generării din aplicație a popririlor bancare și cel al expedierii lor la bănci (se poate tergiversa 1-2 zile transmiterea efectivă a popririi, timp în care debitorul își reține toate disponibilitățile din conturi).

- Procedura și aplicația informatică nu prevăd un termen de actualizare automată a conturilor bancare și a popririlor debitorilor (nepoprirea conturilor deschise ulterior generării primei popriri).

Deși procesul de tipărire a popririlor se realizează exclusiv cu mijloacelor informatice, transmiterea către bănci a adreselor de poprire necesită implicarea factorului uman și face posibilă apariția unor erori sau manipulări frauduloase ale acelor documente. Mai concret, după ce se generează/tipăresc adresele de poprire cu ajutorul aplicației informatice, aceste documente trebuie semnate de conducerea instituției, înregistrate în registrul de corespondențe, introduse în plicuri și transmise către poștă. Ulterior, la momentul primirii confirmării de primire, această informație (data confirmării) se introduce în aceeași aplicație informatică.

Aceste operațiuni sus-menționate se realizează prin implicarea factorului uman, iar în lipsa unor instrumente automatizate de gestiune (emitere, transmitere, confirmare de primire) a popririlor este practic imposibil de realizat un control intern sau extern eficient care să garanteze că toate popririle (fără excepție) au fost transmise cu maximă celeritate către toate băncile. Deși din aplicația informatică se generează automat popriri pentru toate conturile bancare, există posibilitatea ca unele popriri să nu fie transmise către bănci (netransmiterea la semnat la Director, sau netransmiterea plicului către Registratură/Postă), ceea ce poate conduce la întârzieri importante în aplicarea măsurilor de executare silită și în ultimă instanță la nerecuperarea sau recuperarea cu întârziere a creanțelor bugetare de la debitori.

Volumul mare de documente și operațiuni realizate în scopul emiterii și transmiterii popririlor bancare face posibilă omiterea transmiterii către una din băncile debitorului a adresei de

poprire. Faptul că orice fel de astfel de eroare (greu detectabilă) poate fi pusă de persoanele responsabile pe seama greșelii inerente, constituie o vulnerabilitate a procedurii de executare silită. Imposibilitatea exercitării unui control riguros asupra operațiunilor manuale realizate în procesul de emitere a popririlor bancare (fiind aproape imposibil să se verifice dacă popririle au fost transmise în integralitate) constituie un factor ce favorizează apariția fenomenelor de corupție. Persoanele implicate (executor fiscal/director) pot omite fără probleme transmiterea unei poprii deoarece riscul de a fi detectată fapta este foarte redus, mai ales că volumul ridicat de muncă și numărul ridicat de operațiuni manuale pot constitui scuze perfecte în cazul ieșirii la iveală a unor astfel de "erori".

De altfel, organele de executare silită au și altfel de instrumente pentru a simula corectitudinea și fermitatea popririi bancare și pentru a facilita sustragerea de la executare silită a debitorului. Eficacitatea popririlor bancare este condiționată de rapiditatea cu care se iau aceste măsuri. Întârzierea cu câteva zile a popririlor bancare (fie prin nesemnarea lor imediată fie prin tergiversarea transmiterii la registratura/poștă) poate reprezenta un răgaz de timp suficient pentru ca debitorul să-și lichideze conturile bancare. Astfel, o simplă informație transmisă de funcționari "în timp util" către debitor poate facilita sustragerea de la executare silită și poate zădărnici șansele de recuperare a sumelor cuvenite bugetului general consolidat.

Mai mult decât atât, în lipsa unei proceduri care să oblige funcționarii ca ulterior popririi să consulte baza de date proprie privind conturile bancare, este posibil ca agentul economic să-și desfășoare activitatea comercială prin alte conturi bancare, fără ca organele fiscale să i le poprească. De altfel, chiar și actualizarea bilunară a bazei de date cu conturile bancare ale contribuabililor se poate considera insuficientă și poate îngreuna identificarea cu promptitudine a tuturor conturilor debitorilor.

Menționăm că **lipsa unei aplicații informatice performante care să actualizeze automat popririle bancare și volumul ridicat de operațiuni manuale pot reprezenta alibiul perfect al unor funcționari de rea credință.**

Precizăm că o bună parte din problemele (vulnerabilitățile) legate de procedura de poprire bancară vor fi rezolvate prin implementarea sistemului de transmitere electronică a popririlor către bănci. Această recomandare este în curs de implementare de către reprezentanții entității auditate, care au precizat că *"ANAF are în vedere ca în termenul cel mai scurt posibil să elaboreze un act normativ care va reglementa transmiterea masivă, fără intervenția factorului uman a popririlor bancare prin Unitatea de Imprimerie Rapida, vizându-se pe aceasta cale și reglementarea termenelor de transmitere a acestora, precum și confirmarea adreselor de înființare a popririi prin sistem informatizat de către Unitatea de Imprimare Rapida"*

3) Există posibilitatea ridicării în mod fraudulos a unor poprii bancare, fără ca sistemele de control intern să poată detecta astfel de fapte

Din analiza activității de executare silită precum și din informațiile furnizate de către reprezentanții A.N.A.F. a rezultat că adresa de ridicare a popririi (care în mod obișnuit este generată automat și tipărită de aplicația informatică), se editează în unele cazuri manual și transmite către bănci.

Mai exact, în anumite situații conducătorul instituției (ex. directorul D.G.F.P.) poate emite o decizie de ridicare a popririi care să nu fie generată de aplicația informatică (de ex. atunci când

contribuabilul face dovada plății în trezorerie, însă plata nu este procesată în sistemul informatic privind creanțele fiscale).

Această practică poate însă să fie utilizată și în mod fraudulos. Întrucât decizia de ridicare a popririi bancare nu se generează din sistemul informatic, există riscul ca la momentul întocmirii unei astfel de adrese contribuabilul să figureze cu debite neachitate.

Mai mult decât atât, dacă această adresă de ridicare a popririi nu este operată în aplicația informatică (și practic nu este arhivată nicăieri), debitorul va figura în continuare în evidența fiscală cu toate conturile poprite, deși în realitate unul din conturi a fost deblocat. Aceste fapte deosebit de grave ar putea fi comise fie numai de conducătorul instituției, fie în complicitate cu alte persoane din activitatea de inspecție fiscală.

Precizăm că nu există pârgșii pentru descoperirea acestor fapte, întrucât bazele de date ale ANAF nu cuprind astfel de informații iar singura dovadă materială (documentul) se află la unitatea bancară ce a ridicat poprirea conturilor debitorului.

Pentru evitarea unor astfel de cazuri echipa de audit recomandă elaborarea, aprobarea și implementarea unei proceduri operaționale prin care să se interzică ridicarea popririlor prin mijloace ”manuale”. Adresa de ridicare a popririi ar trebui să fie generată exclusiv prin mijloace electronice și sub sancțiunea nulității documentului ar trebui să fie semnată obligatoriu de către toți factorii de răspundere implicați (executorul fiscal care se ocupă de executarea silită, șeful de serviciu/compartiment coordonator, respectiv directorul D.G.F.P.)

Referitor la aspectele sus-menționate, reprezentanții ANAF au precizat că ”se are în vedere comunicarea unor precizări privind controlul intern, în ceea ce privește ridicarea popririlor, prin care să se reglementeze o serie de etape ce trebuiesc parcurse, cum ar fi faptul ca la sfârșitul fiecărei zile, după efectuarea stingerilor, din aplicația informatică se va edita o situație din care să reiasă creanțele fiscale stinse integral și care au fost individualizate în adresa de înfiintare a popririi. Deciziile de ridicare a popririlor bancare vor fi **editate doar din sistem informatic** și vor fi semnate de către conducătorul unității fiscale, numai după verificarea de către acesta a listei de mai sus.”

C. Cu privire la modalitatea de poprire a terților

1) Nu există un sistem de control intern asupra operațiunilor derulate în cadrul procedurii de poprire a terților. Lipsa unui cadru procedural strict permite executorului să nu aplice măsura de poprire a terților sau să aplice selectiv poprirea terților.

Nu există o procedură scrisă clară cu privire la modul de realizare a popririi la terți, și anume:

- modul cum se obțin listele cu clienții debitorului, termene de realizare a popririi, etc**
- modul de selecție a terților supuși popririi.**

Din analiza cadrului legal și procedural aplicabil, echipa de audit a constatat că procedura de poprire a terților este total nereglementată, nefiind întocmite metodologii sau norme de lucru care să

prezintă detaliat pașii ce trebuie în mod obligatoriu urmați de către executorii fiscali. În consecință, întreaga procedură de poprire a terților se realizează conform priceperii și voinței executorului fiscal.

La nivelul ANAF nu există o metodologie care să prezinte modalitățile de colectare și valorificare a informațiilor cu privire la debitorii contribuabilului debitor. În consecință, întreaga procedură de poprire a terților este lăsată la discreția executorilor fiscali, aceștia având libertate totală de gestionare a informațiilor de această natură. În funcție de propriile convingeri, executorul fiscal are opțiunea de a parcurge sau nu procedura de poprire a terților, întrucât la nivelul ANAF nu există niciun instrument instituțional care să-l constrângă pe funcționar să poprească un anumit terț.

De asemenea, chiar și în situațiile în care se urmează procedura și se transmite solicitare de poprire a terțului, executorii fiscali nu urmăresc și nu sancționează nerespectarea obligațiilor terțului poprit. **Lipsa unor proceduri care să traseze obligații ferme le dă posibilitatea executorilor fiscali să realizeze compromisuri cu agenții economici implicați.**

Exercitarea controlului ierarhic în astfel de cazuri este anevoioasă întrucât organele de conducere nu au la îndemână proceduri care să-i oblige pe executorii fiscali să-și îndeplinească corespunzător sarcinile de serviciu. De altfel, **toate operațiunile efectuate de executorul fiscal cu privire la poprirea terțului sunt manuale, nu sunt supuse validării, țin de raționamentul profesional al executorului fiscal.**

În contextul în care executorul fiscal apelează la bunăvoința agentului economic pentru a obține informații referitoare la debitorii acestuia și intră în contact direct cu debitorul fără a întocmi documente procedurale care să reflecte analiza și deciziile luate, **există un risc ridicat ca măsura de executare a terților să capete un caracter formal, să conducă la tergiversarea măsurilor de executare silită și implicit la neîncasarea sau încasarea cu întârziere a creanțelor fiscale.**

De altfel, reprezentanții ANAF au confirmat existența unor disfuncționalități cu privire la procedura de poprire a terților, menționând următoarele:

"În vederea diminuării contactului cu contribuabilii din partea executorilor fiscali, începând cu luna aprilie 2012, aceștia din urma au acces la baza de date privind declarația informativă 394, care conține informații privind clienții debitorului, acestea fiind necesare înființării popririi la terți.

In ceea ce privește sancționarea terților popriți pentru nerespectarea obligațiilor ce-i revin, precizăm ca există următoarele situații:

- În cazul în care se constată ca terțul poprit nu respectă prevederile art. 149 Cod de procedura fiscală, executorul fiscal va lua măsurile legale ce se impun în vederea atragerii răspunderii în solidar, potrivit prevederilor art. 27-28 Cod de procedura fiscală;*
- În cazul în care se constată ca terțul poprit nu a respectat prevederile art. 149, alin. (9) din Codul de procedura fiscală, precum și cele prevăzute la art. 150, alin. (1), acesta poate fi sancționat contravențional, potrivit art. 219, lit. k) din același act normativ.*

In sensul celor de mai sus, se va analiza oportunitatea elaborării unor proceduri de aplicare unitară a dispozițiilor mai sus invocate, de către organele fiscale teritoriale. "

D. Cu privire la aplicarea și valorificarea sechestrelor

Legislația și procedurile interne ale ANAF nu prevăd reguli/criterii stricte și transparente cu privire la instituirea sechestrului asupra bunurilor mobile sau imobile ale debitorilor.

1) Întreaga procedură de sechestrare a bunurilor debitorilor are la bază decizii subiective ale funcționarilor:

- Nu există constrângeri procedurale (criterii de analiză, termene maxime, etc) referitoare la momentul instituirii sechestrului.

Din analiza cadrului legal și procedural privind activitatea de executare silită, echipa de audit a Curții de Conturi a constatat că nu există reguli și criterii precise și transparente care să reglementeze modul în care trebuie să se desfășoare procedura de sechestrare a bunurilor debitorilor. De altfel, nu există nici un fel de reglementare sau instrucțiune care să constrângă executorul fiscal să procedeze cu promptitudine la sechestrarea bunurilor debitorilor. Toate textele de lege și procedurile/norme/instrucțiunile cu caracter intern fac vorbire despre posibilitatea de a realiza sechestre, neexistând nicio prevedere care să prevadă că în anumite condiții executorul este obligat să urmeze această procedură. Prezentăm în acest sens unul din principalele texte de lege ce stau la baza executării silit prin sechestrare de bunuri:

”Art. 142 Reguli privind executarea silită

(1) Executarea silită se poate întinde asupra veniturilor și bunurilor proprietate a debitorului, urmăribile potrivit legii,....”

În consecință, **întreaga procedură de instituire a sechestrelor este foarte subiectivă, demararea acesteia depinzând exclusiv de voința, scepticismul profesional, scrupulozitatea și încrederea sau neîncrederea pe care o are executorul fiscal în promisiunile de plată voluntară ale debitorului. Executorul fiscal este sigurul care hotărăște când este oportun să instituie sechestre și are posibilitatea să speculeze fiecare lacună a legilor și procedurilor interne pentru a-și justifica lipsa de reacție și pasivitatea în procesul de executare silită.**

Nu există un control ierarhic eficient și performant, reglementat printr-o procedură operațională specifică activității de executare silită, care să prevină întârzieri în ceea ce privește momentul în care se inițiază efectiv aplicarea măsurii de executare silită de sechestrare a bunurilor debitorilor. Această vulnerabilitate lasă la latitudinea executorului fiscal momentul și împrejurările pentru aplicarea sechestrelor. Se constată că **nu există niciun termen maximal sau alte criterii și condiții care să oblige organele de executare silită să recurgă la aplicarea de sechestre pe bunurile debitorului.**

Facem precizarea că spre deosebire de celelalte măsuri de executare silită (poprirea bancară, poprirea terților) sechestrul pe bunurile debitorului reprezintă singura metodă ce garantează recuperarea unor sume la bugetul general consolidat. Simpla poprire a conturilor bancare se poate demonstra total inefficientă în cazul acelor contribuabili care în mod deliberat au transferat activitatea pe alte firme și au direcționat societatea comercială debitoare spre faliment. În acest context, este evident că în acele cazuri în care după o perioadă de 1-3 luni nu s-a reușit recuperarea de sume considerabile prin poprire, sechestrul pe bunuri devine singura metodă care să mai garanteze recuperarea unei părți din sumele neachitate bugetului general consolidat. Mai mult decât

atât, pentru anumiți debitori cu risc fiscal ridicat (comportament fiscal deviant, cu tendință de sustragere de la control, etc) este necesară luarea unor măsuri ferme de executare silită care să garanteze posibilitatea recuperării debitelor și nicidecum aplicarea unor popriri formale asupra unor conturi bancare.

Legislația și procedurile de lucru ANAF nu obligă executorii să aplice sechestre pentru niciunul din exemplele menționate anterior, nu precizează criteriile clare de aplicare a acestei forme de executare silită (de ex. termene maximale, valori ale debitelor, etc) astfel că în multe situații se ajunge ca pentru debite cu valori mari și vechime de 6-9-12 luni să nu fie instituit niciun sechestr. Acest fapt este cu atât mai îngrijorător cu cât valoare arieratelor nerecuperabile a înregistrat o creștere fulminantă în ultimii 2-3 ani, în condițiile în care categorii de contribuabili loviți de "faliment" nu-și vor mai achita niciodată debitele. Acest fenomen ridică numeroase suspiciuni, mai ales din cauza faptului că **actualul cadrul normativ și procedural face posibilă apariția unor înțelegeri între organul fiscal și contribuabilii rău-platnici care urmăresc prejudicierea bugetului de stat.**

Față de cele de mai sus, reprezentanții ANAF au recunoscut existența vulnerabilităților și au precizat că "se va analiza oportunitatea elaborării unor proceduri de aplicare unitară a dispozițiilor mai sus invocate, de către organele fiscale teritoriale."

2) Întreaga procedură de sechestrare a bunurilor debitorilor are la bază decizii subiective ale funcționarilor:

- Nu există o procedură (criterii/reguli obiective și transparente) privind alegerea bunului sechestrat.

Dincolo de vulnerabilitățile cu privire la operativitatea/promptitudinea aplicării sechestrului se pot ridica probleme majore legate de capacitatea de a recupera debitele în urma valorificării, respectiv probleme legate de calitatea sechestrului. **Normele interne ale ANAF nu prevăd dispoziții/instrucțiuni clare cu privire la modalitatea de alegere a bunului sechestrat**, astfel încât **întregul proces de individualizare a bunurilor supuse sechestrului se desfășoară doar pe baza unor texte de lege extrem de permissive și neclare**, precum art. 142 din Codul de procedură fiscală:

"Art. 142 Reguli privind executarea silită

(1) Executarea silită se poate întinde asupra veniturilor și bunurilor proprietate a debitorului, urmăribile potrivit legii, iar valorificarea acestora se efectuează numai în măsura necesară pentru realizarea creanțelor fiscale și a cheltuielilor de executare. Executarea silită a bunurilor proprietate a debitorului, urmăribile potrivit legii, se efectuează, de regulă, în limita a 150% din valoarea creanțelor fiscale, inclusiv a cheltuielilor de executare.

(1[^]) Sunt supuse sechestrării și valorificării bunurile urmăribile proprietate a debitorului, prezentate de acesta și/sau identificate de către organul de executare, în următoarea ordine:

a) bunurile mobile și imobile care nu sunt direct folosite în activitatea ce constituie principala sursă de venit;

b) bunuri care nu sunt nemijlocit predestinate pentru desfășurarea activității care constituie principala sursă de venit;

c) bunurile mobile și imobile ce se află temporar în deținerea altor persoane în baza contractelor de arendă, de împrumut, de închiriere, de concesiune, de leasing și altele;

d) ansamblu de bunuri în condițiile prevederilor art. 158;

e) mașini-unelte, utilaje, materii prime și materiale și alte bunuri mobile, precum și bunuri imobile ce servesc activității care constituie principala sursă de venit;

f) produse finite.

(1^2) Organul fiscal poate trece la sechestrarea bunurilor din următoarea categorie din cele prevăzute la alin. (1^1) ori de câte ori valorificarea nu este posibilă.

(2) Bunurile supuse unui regim special de circulație pot fi urmărite numai cu respectarea condițiilor prevăzute de lege.

(3) În cadrul procedurii de executare silită se pot folosi succesiv sau concomitent modalitățile de executare silită prevăzute de prezentul cod.”

Din analiza activității de executare silită precum din informațiile furnizate de către reprezentanții A.N.A.F. a rezultat că alegerea bunului sechestrat aparține exclusiv executorului fiscal. Așa cum rezultă și din textul legal de mai sus, executorul fiscal nu are sarcini clare pe această linie, legislația și normele interne ale ANAF limitându-se la acordarea posibilității de a urma procedura.

Din analiza activității de executare silită s-a constatat că alegerea bunului sechestrat nu are la baza obligativitatea întocmirii unei liste cu toate bunurile deținute de debitor, care să fie vizată/verificată de conducere. De asemenea, nu există niciun document în formă scrisă, sub semnătura executorului fiscal (referat/notă, etc) în care să se motiveze alegerea bunului sechestrat (condiții, criterii avute în vedere la fundamentarea deciziei, etc).

În fapt, în lipsa unor criterii clare și obligatorii privind executarea silită a bunurilor mobile și imobile, **decizia privind momentul și alegerea bunului sechestrat este profund subiectivă și aparține în exclusivitate executorului fiscal.**

De asemenea, în lipsa unei motivări scrise, controlul ierarhic/avizării este strict formal. În aceste situații nu se pot analiza și corecta eventualele anomalii din activitatea de executare silită și nu se pot formula recomandări cu privire la:

- Alegerea între un bun mobil sau imobil supus sechestrului;
- Alegerea bunului sechestrat între diferite bunuri care pot fi obiectul altor garanții (de ex. alegerea între un imobil neipotecat și o ipotecă de gradul 2 asupra altui bun).

Privit din această perspectivă, principalul risc ce ar putea afecta colectarea veniturilor la bugetul general consolidat constă în sechestrarea în mod deliberat a unor bunuri greu vandabile și care nu garantează recuperarea sumelor la bugetul de stat.

Lipsa unor proceduri/criterii/instrucțiuni transparente și obligatorii lasă suficientă libertate executorilor fiscali pentru ca aceștia să poată în fapt simula executarea silită, adică să realizeze doar acțiuni formale și lipsite de eficiență. În acest context, considerăm că sunt întrunite toate elementele favorizante pentru comiterea faptelor de corupție.

Față de cele de mai sus, reprezentanții ANAF recunosc existența vulnerabilităților și au precizat următoarele:

”in vederea eliminarii elementelor de vulnerabilitate expuse in acest paragraf, va fi elaborata o procedura operationala prin care se vor avea in vedere atat conditiile cat si stabilirea unor criterii clare ce trebuie sa le aiba in vedere executorul fiscal atunci cand sechestreaza bunurile debitorului. Astfel, executorul fiscal va efectua o analiza asupra bunurilor detinute de catre debitor si va intocmi o lista cu acestea. De asemenea, executorul fiscal va intocmi un referat prin care va

motiva alegerea bunului sechestrat, subliniind condițiile și criteriile avute de el în vederea fundamentării acestei decizii, referat supus aprobării conducătorului organului fiscal și care va sta la baza procesului-verbal de sechestrul.”

3) Întreaga procedură de sechestrare a bunurilor debitorilor are la bază decizii subiective ale funcționarilor:

- Nu există reglementări (proceduri, instrucțiuni, etc) referitoare la modul de stabilire a valorii estimate a bunului sechestrat, respectiv modul de stabilire/estimare a valorii de piață, a valorii contabile.

- Nu există termene precise care să oblige la valorificarea bunurilor sechestrate (există riscul tergiversării evaluării și valorificării bunurilor)

Un alt aspect deosebit de sensibil în procedura executării silită a bunurilor îl reprezintă estimarea valorii bunurilor la momentul instituirii sechestrelor. În funcție de această evaluare sechestrul se poate întinde pe un volum mai mare sau mai mic de bunuri, influențând în mod direct atât activitatea contribuabilului cât și capacitatea organelor fiscale de a recupera creanțele fiscale.

Din analiza activității și cadrului normativ aplicabil activității de executare silită din ANAF a rezultat că **nu există reglementări (proceduri, instrucțiuni, etc) referitoare la modul de stabilire a valorii estimate a bunului sechestrat.** Așa cum precizează art. 142 din Codul de procedură fiscală, valoarea bunurilor sechestrate *poate ajunge până la 150%* din valoarea creanțelor neîncasate (inclusiv cheltuielile de executare silită), însă nu există un nivel bine-stabilit. Această etapă este extrem de importantă deoarece de multe ori se întârzie foarte mult evaluarea propriu-zisă efectuată de experții ANEVAR, ceea ce face ca în final să nu se încaseze decât un procent redus din creanțele fiscale.

De altfel, **legislația nu prevede criterii clare de estimare a valorii bunurilor, astfel că executorii fiscali se pot raporta la valoarea din contabilitate a bunului, la valoare de piață, sau la altă valoare stabilită în mod subiectiv.** De asemenea, executorii fiscali au libertate totală de decizie în stabilirea nivelului sechestrelor, și anume orice valoare până la maxim 150% din valoarea creanțelor fiscale.

Această vulnerabilitate a cadrului legal și procedural poate conduce la situații în care executorii fiscali pot supraestima anumite bunuri sechestrate, ceea ce conduce la discrepanțe între valoare estimată de executor și valoare estimată de evaluatorul ANEVAR, la existența unor debite negarantate și implicit nerecuperarea creanțelor bugetare.

În consecință, întrucât executorul fiscal are libertate totală în identificarea bunului și estimarea valorii acestuia, există riscul major ca unele sechestre să fie supraestimate, adică să fie aplicate pe bunuri a căror valoare reală de piață este mult sub valoarea estimată la momentul instituirii sechestrului. De altfel, acest fenomen este ușor de realizat în condițiile în care valoarea din contabilitate a multor bunuri mobile sau imobile (valoare luată ca etalon la instituirea sechestrului) nu corespunde valorii reale de piață.

Pentru limitarea acestei vulnerabilități ar trebui ca toate bunurile sechestrate să fie foarte repede supuse evaluării experților ANEVAR. În practică s-a constatat că organul fiscal poate tergiversa realizarea evaluării de către un expert ANEVAR și totodată poate întârzia procesul de valorificare a bunului la licitație.

Posibilitatea tergiversării valorificării bunului favorizează în mod evident contribuabilii rău platinici și creează premisele unor fapte de corupție (amânarea de la executare silită în schimbul unor foloase personale).

Privind din perspectiva corupției și a vulnerabilității la corupție, actualul cadru legal și procedural permite 2 atitudini total opuse, însă la fel de incorecte și abuzive:

a) în scopul favorizării unor debitori, **executorul fiscal** poate tergiversa aplicarea sechestrelor, poate aplica sechestre pe bunuri greu vandabile, **poate supraestima valoarea unor bunuri aduse sub sechestrul și în ultimă instanță poate amâna la nesfârșit valorificarea acestora**

b) în scopul favorizării unor terțe persoane, **executorul fiscal poate exercita abuzuri asupra unor debitori**, le poate bloca activitatea prin sechestrarea și valorificarea unor bunuri vitale activității sale, poate accelera procedura astfel încât valorificarea să se realizeze într-un termen cât mai redus și la o valoare redusă comparativ cu prețul de piață.

Aceste două maniere de lucru sunt în egală măsură posibile în actualul context legal și procedural, astfel încât, în lipsa unor instrumente eficiente de control intern, performanța activității de executare silită depinde în mare măsură doar de corectitudinea, integritatea și buna-credință a executorului fiscal.

Reprezentanții ANAF au recunoscut existența acestor vulnerabilități, urmând a se lua măsuri în consecință. În acest sens, conducerea ANAF a precizat următoarele:

"Executarea silită se realizează prin executori fiscali, care sunt funcționari publici ce aparțin organului de executare având la bază doar studii economice și/sau juridice, nefiind specialiști în evaluarea bunurilor. Întrucât Codul de procedură fiscală reglementează faptul că dacă în termen de 15 zile de la data comunicării sechestrului, debitorul nu își achită datoriile se va trece la valorificarea bunurilor sechestrate. Astfel, în acest sens se va elabora o adresă circulară prin care se va dispune organelor fiscale ca imediat după trecerea termenului mai sus menționat să procedeze la evaluarea bunurilor de către experții evaluatori potrivit prevederilor art. 147 cod de procedură fiscală.

În situația în care, în urma evaluării bunurilor se constată că valoarea acestora se încadrează sub limita prevăzută de art. 142 Cod de procedură fiscală, executorul fiscal va proceda la extinderea sechestrului".

E. Cu privire la procedura atragerii răspunderii solidare a administratorilor/asociaților, etc

Procedură de atragere a răspunderii solidare are la bază decizii subiective și permite inacțiunea/pasivitatea executorilor fiscali:

- Nu a fost elaborată, aprobată și implementată o procedură clară privind etapele și modalitatea de atragere a răspunderii solidare.

- Deși există un număr extrem de mare de societăți intrate în insolvență, atragerea răspunderii solidare s-a realizat doar în cazuri izolate. În fapt, până în prezent această modalitate de executare silită este cvasi-inexistentă

- Nu există o procedură care să oblige executorul fiscal să motiveze în scris, sub semnătură, care sunt motivele pentru care nu a continuat executarea silită cu atragerea răspunderii solidare a administratorilor.

Cadrul legal și metodologic actual nu cuprinde reguli/criterii clare cu privire la executarea silită în cazul debitorilor solidari.

Lipsa unei proceduri clare privind etapele și modalitatea de atragere a răspunderii solidare și lipsa unor termene obligatorii determină la un grad ridicat de subiectivism în aprecierea momentului în care se demarează procedura și mai ales a persoanelor răspunzătoare pentru starea de insolvabilitate a contribuabilului debitor. Deși există un număr extrem de mare de societăți intrate în insolvabilitate, atragerea răspunderii solidare s-a realizat doar în cazuri izolate.

În practică, executorii fiscali pot cu ușurință să nu urmeze sau să tergiverseze atragerea răspunderii solidare. Textul de lege lasă loc de interpretări, și pune funcționarul public în situația de a analiza buna sau rea credință a administratorilor/asociațiilor, etc:

"Art. 27 Răspunderea solidară

(2) Pentru obligațiile de plată restante ale debitorului declarat insolubil, în condițiile prezentului cod, răspund solidar cu acesta următoarele persoane:

a) persoanele fizice sau juridice care, anterior datei declarării insolabilității, cu rea-credință, au dobândit în orice mod active de la debitorii care și-au provocat astfel insolabilitatea;

b) administratorii, asociații, acționarii și orice alte persoane care au provocat insolabilitatea persoanei juridice debitoare prin înstrăinarea sau ascunderea, cu rea-credință, sub orice formă, a activelor debitorului;

c) administratorii care, în perioada exercitării mandatului, cu rea-credință, nu și-au îndeplinit obligația legală de a cere instanței competente deschiderea procedurii insolvenței, pentru obligațiile fiscale aferente perioadei respective și rămase neachitate la data declarării stării de insolabilitate;

d) administratorii sau orice alte persoane care, cu reacredință, au determinat nedeclararea și/sau neachitarea la

scadență a obligațiilor fiscale;

e) administratorii sau orice alte persoane care, cu reacredință, au determinat restituirea sau rambursarea unor sume de bani de la bugetul general consolidat fără ca acestea să fie cuvenite debitorului."

Textul de lege de mai sus creionează un cadru general de aplicare al răspunderii solidare. În lipsa unor proceduri/metodologii detaliate, teoretic există atât posibilitatea aplicării parțiale sau întârziate a acestei metode cât și posibilitatea exercitării în mod abuziv a unor presiuni asupra unor terțe persoane (administrator, asociat, etc). În practică se constată că până în prezent această modalitate de executare silită este cvasi-inexistentă. Deși motivațiile acestui fenomen pot fi diverse (lipsa instrumentelor practice, lipsa de personal, etc), nu trebuie exclusă din ecuație ipoteza unor fapte de corupție ce au ca scop favorizarea sustragerii administratorilor/asociațiilor de la plata obligațiilor fiscale ale contribuabilului debitor.

Există riscul ca executorii fiscali, în schimbul unor foloase personale, să nu parcurgă toate etapele procedurii de executare silită; inacțiunea executorilor poate să ascundă interese financiare, respectiv fapte de corupție.

De asemenea, subliniem faptul că este foarte greu de realizat un control intern sau extern al acestei activități în condițiile în care inacțiunea și pasivitatea organelor de executare silită își poate

găsi extrem de multe scuze obiective (lipsa cadrului procedural, ambiguitatea unor termeni, etc). La nivelul ANAF **nu s-a aprobat o procedură care să oblige executorul fiscal să motiveze inacțiunea, adică să prezinte în scris, sub semnătură, care sunt motivele pentru care nu s-a continuat executarea silită cu atragerea răspunderii solidare a administratorilor/asociaților.**

Față de cele de mai sus, reprezentanții ANAF au precizat următoarele: *"Direcția Generală de Reglementare a Colectării Creanțelor Bugetare, a elaborat un ordin, ce urmează a fi aprobat, cu privire la angajarea răspunderii solidare, ce cuprinde instrucțiuni cu privire la atragerea răspunderii persoanelor responsabile, în cazul în care debitorul și-a înstrăinat patrimoniul în scopul provocării insolvenței."*

În consecință, echipa de audit a Curții de Conturi recomandă aprobarea și implementarea în regim de urgență procedurii operaționale prin care să fie prevăzute în mod concret etapele de realizare a atragerii răspunderii solidare, precum și definirea clară a termenilor precum și a responsabilităților părților implicate, atât la nivel de execuție cât și de conducere.

F. Cu privire la acordarea și urmărirea eșalonărilor la plată

1) Acordarea eșalonării la plată implică analize și decizii subiective ale organului fiscal (aprecierea subiectivă a organului fiscal).

Din analiza activității de acordare și urmărire a eșalonărilor la plată a rezultat că *nu există elaborată, aprobată și implementată o procedură clară* care să definească:

- modul în care funcționarii realizează *analiza capacității de plată a debitorului (planul de redresare)*;
- modul de stabilire a perioadei pentru care se acordă eșalonarea la plată.

Vulnerabilitatea mai sus prezentată poate conduce la **posibilitatea ca organul fiscal să refuze, să amâne sau să tergiverseze cererea contribuabilului, să o condiționeze de acordarea unor foloase personale.** *Lipsa unor proceduri clare* care să precizeze indicatorii (inclusiv modul de calcul al acestora) față de care se analizează situația financiară a contribuabilului *face ca organul fiscal să dețină puteri depline în acordarea eșalonărilor la plată.* În lipsa unor reglementări bine fundamentate și care să elimine aprecierile subiective din partea organelor fiscale, efectul pozitiv preconizat de către factorii de decizie politică (ajutorarea mediului de afaceri pentru a depăși mai ușor efectele crizei financiare) poate fi puternic atenuat. De asemenea, există riscul ca în unele situații să se acorde eșalonări fără ca agentul economic să îndeplinească toate condițiile prevăzute de lege (de ex. constituirea garanțiilor).

Pentru a fi evitate vulnerabilitățile la corupție în cadrul sistemului de acordare a eșalonărilor la plată este imperios necesar ca legislația principală care reglementează acest domeniu să fie urmată de aprobarea unei proceduri/metodologii de lucru prin care să fie explicitate și transparentizate condițiile legale. Mai precis, **trebuie precizate cu maximă transparență și claritate criteriile utilizate în analiza viabilității planului de redresare, modul de calcul al perioadei pentru care se acordă eșalonarea la plată precum și modul de calcul al indicatorilor în funcție de care se apreciază situația financiară a contribuabililor.**

În acest sens, în consens cu punctul de vedere formulat de echipa de audit a Curții de Conturi, reprezentanții ANAF au precizat ca *"Direcția Generală de Reglementare a Colectării Creanțelor Bugetare are în vedere elaborarea unei proceduri operationale prin care sa se stabileasca elementele ce vor fi avute în vedere la analiza si aprobarea/respingerea cererilor de esalonare la plata.*

Totodată, se va transmite către departamentul cu atribuții în inițiative legislative din domeniul inlesnirilor la plată din cadrul Ministerului Finanțelor Publice o propunere de modificare și completare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr.29/2011, cu modificările și completările ulterioare în sensul de reglementare a modului de determinare a perioadei de eşalonare (cu titlu de exemplu: stabilirea perioadei de eşalonare la plată în anumite limite ale obligațiilor fiscale restante, cum ar fi: obligații fiscale restante pana la 1000 lei – perioada de eşalonare de până la 1 an; obligatii fiscale restante între 1001 lei – 2000 lei – perioada de esalonare între 1 și 2 ani etc.) sau o alta variantă ce va fi analizată de directiile de specialitate din cadrul ANAF si MFP). "

2) Vulnerabilități privind controlul asupra modului de respectare a condițiilor eşalonării – sistemele informatice nu generează automat Decizia privind pierderea eşalonării (e necesară implicarea factorului uman, ceea ce determină riscul apariției unor întârzieri)

Echipa de audit a Curții de Conturi a constatat că la nivelul DGFP județene **nu există un sistem de control informatizat cu privire la modul de respectare de către debitori a condițiilor prevăzute în decizia de eşalonare la plată.** Teoretic, în cazul în care un contribuabil nu respecta una din condițiile asumate la momentul acordării eşalonării la plată, organele fiscale ar trebui să demareze procedura de executare silită, ceea ce înseamnă în primul rând valorificarea bunurilor aduse ca garanție în vederea obținerii eşalonării la plată.

În prezent, activitatea de monitorizare a modului de respectare a eşalonării la plată se realizează manual, astfel că responsabilitatea pentru semnalarea oricărei abateri aparține factorului uman. Astfel, organul fiscal (funcționarul public) ar trebui să monitorizeze și să semnaleze eventualele neîndepliniri ale condițiilor avute în vedere la emiterea Deciziei de eşalonare la plată. Acest proces se realizează exclusiv manual, în sensul că **aplicațiile informatice nu generează în mod automat atenționări care să oblige organul fiscal să emită o decizie de pierdere a eşalonării și să procedeze la executarea silită imediată a debitorului.**

Lipsa unor instrumente automatizate poate conduce la aprecieri subiective din partea organului fiscal, astfel că anularea facilităților acordate prin eşalonare depinde exclusiv de lucrătorul fiscal. **Există riscul ca funcționarul public (de execuție sau conducere), în schimbul unor avantaje personale, "să nu se sesizeze" în vederea luării măsurilor care se impun și să nu dispună valorificarea cu prioritate a bunurilor care constituie garanție.**

Menționăm faptul că verificările Curții de Conturi au identificat anumite deficiențe în ceea ce privește eşalonările la plată, ceea ce face ca riscul materializării scenariilor descrise mai sus să fie din ce în ce mai mare. În fapt, lipsa unor instrumente eficiente de control intern al eşalonărilor la plată și realizarea manuală a unor operațiuni de monitorizare a eşalonărilor pot constitui factori favorizanți pentru manifestarea unor fenomene de corupție în acest domeniu.

Menționăm faptul că la nivelul ANAF s-au realizat unele progrese pe această direcție, în sensul că *"aplicația informatică editează un raport din care rezultă contribuabilii care nu au achitat ratele de eșalonare la termenele stabilite prin lege."* Totodată, reprezentanții ANAF au afirmat faptul că *"pentru realizarea unui control managerial intern se va elabora o procedură ce trebuie avută în vedere de către organele fiscale în care se va preciza și faptul că șeful compartimentului cu atribuții în urmărirea eșalonărilor la plată, pe baza raportului editat de aplicația informatică, să verifice periodic informațiile furnizate de acest raport și să dispună editarea deciziilor de pierdere a valabilității înlesnirilor la plată."*

Pentru a se evita apariția efectelor vulnerabilității mai sus menționate, echipa de audit recomandă urgentarea aprobării unei proceduri de lucru și îmbunătățirea/implementarea unei aplicații informatice prin care să se realizeze o evidență strictă a eșalonărilor, iar în cazul nerespectării condițiilor să fie generată în mod automat decizia de pierdere a eșalonării la plată.

6. Vulnerabilități cu privire la activitatea de evidență analitică pe plătitor

1) Sistemele de control intern nu au capacitatea de a identifica cu maximă promptitudine diminuările frauduloase asupra nivelului obligațiilor fiscale din fișa pe plătitor (operațiunile neautorizate de scădere a obligațiilor fiscale în Fișa pe plătitor)

Evidența impozitelor, taxelor și contribuțiilor datorate bugetului general consolidat de către contribuabili este organizată în conformitate cu *O.M.F.P. nr. 1722/2004 pentru aprobarea instrucțiunilor privind organizarea sistemului de administrare a creanțelor fiscale*, și *O.M.F.P. nr. 441/2005*.

Fișa de evidență analitică pe plătitor reprezintă instrumentul de evidență analitică în care se înregistrează cronologic următoarele:

- documente prin care se stabilesc obligații bugetare;
- documentele prin care se încasează / sting obligațiile fiscale.

Principalele informații furnizate de fișă sunt:

- data documentelor;
- sumele stabilite prin declarațiile fiscale sau deciziile de impunere;
- sumele achitate/stinse, corelate cu termenele de plată legale;
- valoarea accesoriilor calculate ca urmare a întârzierilor la plată

În prezent întreaga activitatea de evidență analitică pe plătitor se realizează având ca suport aplicația informatică SACF. Deși acest program informatic a fost permanent completat, actualizat și îmbunătățit, există încă multe operațiuni ce necesită intervenția manuală a funcționarului public. Multiplele modificări operate în ultimii ani (plata și distribuirea din contul unic, schimbarea ordinii de stingere a obligațiilor fiscale, etc) au condus la bulversarea și schimbarea continuă a sistemelor automate de gestiune a creanțelor fiscale. În aceste condiții, **un procent semnificativ al fișelor pe plătitor necesită intervenția factorului uman pentru efectuarea de corecții cu privire la debitele, stingerile și accesoriile** calculate automat de aplicația informatică. În fapt, corecțiile manuale

asupra fișelor pe plătitor reprezintă operațiuni foarte des întâlnite în activitatea serviciilor de evidență pe plătitor. Numărul mare al acestor operațiuni face imposibilă realizarea unui control intern eficient. În aceste condiții, **nu există suficiente instrumente instituționale care să garanteze că numeroasele intervenții ale factorului uman direct în fișa pe plătitor nu sunt susceptibile de eroare sau chiar fraudă.** Deși procedurile obligă la realizarea unor documente justificative pentru fiecare operațiune de diminuare a unor debite din evidența pe plătitor, volumul ridicat de muncă, superficialitatea sau dorința de simplificare pot conduce la nerespectarea tuturor formalităților impuse de procedura de lucru. În acest context, pe fondul numărului mare de operațiuni, al ritmului alert de lucru și al controlului intern insuficient se pot strecura cu ușurință unele "erori" ale funcționarilor publici. Tentațiile corupției sunt foarte mari întrucât se pot diminua debite consistente în condițiile în care riscul de detecție a faptei este redus. În fapt, un număr extrem de limitat de funcționari ai ANAF au capacitatea și cunoștințele necesare pentru a analiza în amănunt o fișă pe plătitor și pentru a identifica o eventuală eroare de operare.

Pentru a reliefa nivelul real al acestor vulnerabilități prezentăm cu titlu de exemplu un caz identificat la nivelul unei structuri teritoriale: *Urmare sesizării primite de la Parchetul de pe lângă Tribunalul Maramureș, dosar nr. 346/P/2010, au fost analizate modificările efectuate în fișa sintetică pe plătitor la un număr de 28 societăți comerciale. În cazul a 19 agenți economici s-a confirmat scăderea din evidența fiscală pe baza unor documente fictive a obligațiilor în sumă totală de 1.254.198 lei. Operațiunile neautorizate de scădere a obligațiilor fiscale, efectuate în baza unor documente fictive, au fost realizate de un fost angajat al AFP Baia Mare. Documentele justificative care au stat la baza operațiunilor de diminuare ale obligațiilor fiscale, respectiv Borderourile de scădere, nu au fost identificate, acestea nefiind întocmite. În cursul anului 2011, a fost repusă în evidența fiscală de către același angajat suma totală de 1.243.728 lei.*

Cu privire la vulnerabilitatea descrisă mai sus, reprezentanții ANAF au precizat următoarele:
"se va avea în vedere elaborarea unei proceduri operaționale privind activitatea de scădere a obligațiilor fiscale din evidența pe plătitor.

De asemenea, în această procedură operațională se vor stabili reguli de verificare periodică a realității și oportunității scăderii obligațiilor fiscale din evidența pe plătitor. Totodată, operațiunea de scădere a obligațiilor fiscale va avea la baza analiza efectuată de funcționarul public de execuție care gestionează fișa pe plătitor, ce va fi prezentată într-un referat, aprobat ulterior de conducerea organului fiscal, precum și un exemplar din Borderoul de adăugare/scădere.

Totodată, precizăm că orice scădere de obligații fiscale din evidența pe plătitor poate fi identificată de către specialiști din cadrul compartimentului de tehnologia informației al organului fiscal, în sensul că aceștia din urmă pot vizualiza informații despre codul de identificare al contribuabilului pentru care s-a operat scăderea, numărul și data documentului în baza căruia s-a efectuat scăderea, tipul operațiunii (scădere), motivul scăderii, tipul de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, cuantumul sumei scăzute, parola funcționarului care a efectuat operațiunea de scădere și numele acestuia."

Pentru a scădea nivelul riscurilor de corupție la nivelul activității de evidență pe plătitor, echipa de audit a Curții de Conturi recomandă efectuarea unui control intern performant și îmbunătățirea/implementarea unei aplicații informatice astfel încât intervenția factorului uman să fie mult diminuată (implementarea unor proceduri operaționale foarte stricte, îmbunătățirea controlului ierarhic în acest domeniu).

2) Sistemul de evidență a creanțelor fiscală este puțin transparent și obligă contribuabilii să apeleze la "bunăvoința" inspectorilor fiscali pentru a putea înțelege/regla eventualele erori/diferențe din Fișa pe plătitor

În urma discuțiilor cu reprezentanții entității auditate referitoare la modul de lucru privind evidența obligațiilor fiscale pe *fișa pe plătitor*, echipa de auditori a Curții de Conturi a identificat un nivel ridicat al vulnerabilității la corupție în ceea ce privește acordarea asistenței contribuabililor în vederea confruntării evidenței fiscale cu evidența contabilă și corectarea eventualelor erori din fișa analitică pe plătitor. Menționăm că deși gradul de pericol social în aceste cazuri este destul de redus (se limitează de regulă la acordarea de *mici atenții*), există riscul ca perpetuarea unor astfel de practici să conducă la crearea unui adevărat fenomen. De altfel, numeroasele probleme ce țin de distribuirea plăților și ordinea de stingere a debitelor creează dificultăți majore tuturor contribuabililor, reglarea fișei reprezentând pentru majoritatea contribuabililor o adevărată provocare, respectiv un consum ridicat de timp și energie. Principalele cauze ale acestei situații sunt următoarele:

- inexistența unei proceduri formalizate care să reglementeze dialogul/schimbul de informații între contribuabil și organul fiscal
- descifrarea greoaie a fișei pe plătitor, neexistând ghiduri sau alte explicații oficiale care să ușureze interpretarea fișei de către persoane din afara instituției;
- cele două ordine în baza cărora se organizează *Fișa pe plătitor*, respectiv OMFP nr.1722/2004 și OMFP nr.441/2005, nu au fost publicate niciodată în Monitorul Oficial, acestea fiind instrumente de lucru ale inspectorilor ANAF, inaccesibile contribuabililor.

În aceste condiții, contribuabilii se văd obligați să apeleze la "*bunăvoința*" unor persoane din interiorul instituției pentru a putea înțelege în amănunt *Fișa pe plătitor*. De asemenea, în situațiile speciale în care *Fișa pe plătitor* conține anumite erori, contribuabilii se văd nevoiți să contacteze direct persoana responsabilă cu ținerea evidenței. Întreaga procedură se derulează într-un cadru informal, fără a se întocmi documente justificative pentru fiecare demers realizat între contribuabil și inspector fiscal. Supraaglomerarea serviciilor de evidență pe plătitor și lipsa unui ordin cronologic în soluționarea solicitărilor contribuabililor (lipsa unor bonuri de ordine, a unor programări ferme, etc.) îi vor determina pe contribuabili să recurgă la *altfel de mijloace* pentru a câștiga bunăvoința funcționarului și pentru a rezolva cu celeritate orice fel de problemă ivită.

Menționăm că deși s-au făcut unele progrese pe această linie (pe baza certificatului digital, contribuabilul poate vizualiza informațiile din fișa pe plătitor pe portalul ANAF, într-o "*Situație sintetică*", situație ce cuprinde informații referitoare la obligațiile de plată restante), problemele de fond legate de *Fișa pe plătitor* și relația cu agenții economici nu au fost rezolvate.

Echipa de audit a Curții de Conturi recomandă elaborarea unor proceduri operaționale/metodologii de lucru care să transparentizeze relația cu contribuabilii și în care să se prezinte detaliat modul de lucru, documentele ce se prelucrează, circuitul acestora, responsabilitățile și timpul alocat în relația cu agenții economici. De asemenea, trebuie identificată o soluție pentru ca *Fișa pe plătitor* să fie prezentată contribuabilului într-un format ușor de înțeles.

Cu privire la aceste aspecte reprezentanții ANAF au precizat următoarele: "*direcția noastră are în vedere elaborarea unei proceduri operaționale privind transparentizarea relației cu contribuabilii și în care să se prezinte detaliat, în situația în care există neconcordanțe între evidența contabilă și evidența fiscală, modul de lucru pentru reglarea acestora.*"

Referitor la recomandările privind modificarea structurii fișei pe plătitori astfel ca aceasta să fie mai ușor de înțeles, menționăm că acest fapt presupune o regândire a sistemului informatic, o reproiectare a întregii aplicații, astfel încât fișa pe plătitor să fie structurată pe principii contabile, ceea ce implică alocarea unor resurse financiare și umane consistente. ”.

3) Subiectivism în procedura de eliberare a Certificatului de Atestare Fiscală – se lasă la latitudinea inspectorului termenul de eliberare (1-5 zile) – există posibilitatea nerespectării ordinii cronologice de soluționare a lucrărilor.

Certificatul de atestare fiscală este documentul emis de autoritățile fiscale și care reflectă modul de îndeplinire de către contribuabil a obligațiilor de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri datorate bugetului general consolidat al statului. În conformitate cu prevederile art. 112 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, ”certificatul de atestare fiscală se emite în termen de 5 zile lucrătoare de la data depunerii cererii și poate fi utilizat de persoana interesată pe o perioadă de până la 30 de zile de la data eliberării. ”

Importanța acestui document rezidă din faptul că participarea la licitațiile publice este condiționată de prezentarea unui certificat de atestare fiscală care să demonstreze că firma respectivă nu înregistrează obligații fiscale neachitate. Certificatul de atestare fiscală se eliberează pe baza datelor cuprinse în evidența pe plătitor a organului fiscal competent. În consecință, emiterea unui asemenea document este condiționată de realizarea unei verificări (și eventual a unor corecții) asupra Fișei pe plătitor.

Termenul de eliberare prevăzut de Codul de procedură (5 zile lucrătoare) este maximal, organele fiscale având posibilitatea legală de a emite acest document într-un interval cuprins 1 și 5 zile. Din analiza cadrului procedural s-a constatat că nu există criterii sau condiții suplimentare care să completeze prevederile art. 112 (3) din Codul de procedură fiscală, astfel că termenul de eliberare a certificatului de atestare fiscală rămâne la latitudinea organului fiscal. În practică, se constată că de multe ori agenții economici solicită foarte târziu acest certificat și din acest motiv ei încearcă să acorde mici atenții pentru ca cererea lor să fie soluționată cu prioritate.

Deși procedura actuală de eliberare a Certificatelor de atestare fiscală nu este în măsură să conducă la fenomene majore de corupție, menționăm totuși că există posibilitatea ca doi potențiali competitori la aceeași licitație să beneficieze de tratamente diferențiate (termene de eliberare diferite), ceea ce poate determina excluderea unui agent economic de la licitație și implicit favorizarea celui alt competitor.

De asemenea, în anumite cazuri s-a constatat că agenții economici au depus declarații rectificative, diminuându-și în mod suspect obligațiile de plată, la momentul imediat anterior solicitării unui Certificat de atestare fiscală. În aceste situații organele fiscale nu au solicitat informații suplimentare pentru verificarea situației de fapt fiscale (de ex. informații din contabilitate), motiv pentru care se pot ridica și anume suspiciuni cu privire la corectitudinea și integritatea unor funcționari. De altfel, în astfel de cazuri asistăm la specularea unei lacune a normelor de lucru ale ANAF, în sensul că procedurile de lucru nu impun solicitarea de informații suplimentare în astfel de situații suspecte.

Menționăm că reprezentanții ANAF au precizat faptul că *”există în curs de elaborare o procedură operațională pentru eliberarea certificatului de atestare fiscală”*. Echipa de audit a Curții de Conturi recomandă ca viitoarea procedură să cuprindă suficiente reguli și constrângeri care să facă minimizeze vulnerabilitățile sus-menționate.

7. Vulnerabilități cu privire la activitatea juridică

Activitatea juridică este asigurată la nivelul central al ANAF de către Direcția Generală Juridică iar la nivel teritorial funcționează servicii/ birouri/ compartimente juridice coordonate de directorul executiv.

Principalele atribuții ale serviciilor juridice, cu impact direct asupra volumului veniturilor fiscale colectate de ANAF, se realizează pe următoarele direcții de acțiune:

- reprezintă ANAF în fața instanțelor de judecată și a altor organe cu atribuții jurisdicționale;
- formulează cererile de chemare în judecată pentru apărarea intereselor patrimoniale sau nepatrimoniale ale ANAF;
- exercită căile de atac ordinare și extraordinare pentru îndreptarea hotărârilor netemeinice și nelegale pronunțate în dosarele soluționate de instanțe;
- asigură monitorizarea în dosarele de insolvență în care organele fiscale au calitatea de creditori fiscali (pentru creanțele fiscale înscrise la masa credală mai mari de 10.000.000 lei monitorizarea se realizează de la nivelul structurii centrale);
- asigură consultanță de specialitate, întocmește avize și opinii cu caracter juridic în legătura cu solicitările formulate în acest sens de către celelalte servicii din cadrul ANAF;
- redactează și colaborează la întocmirea proiectelor de acte cu caracter normativ.

Din analiza cadrului legal și procedural aplicabil serviciilor juridice s-a constatat că activitatea juridică este slab reglementată. La nivelul ANAF nu au fost aprobate proceduri clare și obligatorii care să stabilească toți pașii ce trebuie urmați, metodele de lucru și regulile de aplicat în realizarea activității juridice la nivel central și teritorial. La momentul realizării misiunii de audit, la nivelul Direcției Generale Juridice din cadrul ANAF existau 4 proceduri de lucru în curs de avizare, după cum urmează:

1. Instrumentarea dosarelor la nivelul Serviciului procedura insolvenței și contestații la executare din cadrul Direcției Generale Juridice
2. Utilizarea Registrelor/ Condițiilor la nivelul Serviciului procedura insolvenței și contestații la executare
3. Înregistrarea documentelor, primite sau transmise de Direcția generală juridică – Serviciile de avizare și legislație 1 și 2, în registrele de intrare – ieșire și acordarea avizului de legalitate pe tipuri de acte normative/ documente
4. Procedura de sistem privind Modalitatea de elaborare a ordinelor cu caracter normativ la nivelul Agenției Naționale de Administrare Fiscală

Principalele vulnerabilități la corupție din activitatea serviciilor juridice sunt determinate de posibilitatea consilierilor juridici de a influența:

- calitatea reprezentării ANAF în fața instanțelor de judecată și a altor organe cu atribuții jurisdicționale;
- calitatea monitorizării în dosarele de insolvență în care organele fiscale sunt creditori;
- corectitudinea opiniilor juridice emise în cadrul activităților specifice din cadrul instituției.

Principalele vulnerabilități identificate care pot conduce/favorizează materializarea riscurilor de corupție sunt următoarele:

1) Insuficiența și performanța redusă a controalelor interne, cauzate de:

- lipsa procedurilor operaționale de lucru***
- lipsa unui sistem informațional (a unei baze de date/ program informatic) centralizat, care să cuprindă toate informațiile rezultate din activitatea juridică desfășurată la nivelul întregului aparat ANAF, atât central cât și din teritoriu***
- controlul calității activității este redus.***

La nivelul activității juridice, analizând procedurile aflate în curs de avizare, s-a constatat faptul că nu există o procedură de lucru prin care să fie stabilite:

- etapele necesare în ceea ce privește întocmirea actelor procedurale necesare apărării intereselor ANAF și a statului român în fața instanțelor judecătorești, promovării căilor de atac ordinare și extraordinare;
- principale cazuri sau motive care să stea la baza referatelor de renunțare la promovarea căilor de atac;
- desemnarea persoanelor responsabile cu îndeplinirea sarcinilor privind activitatea juridică precum și a persoanelor care avizează și aprobă lucrările acestora.

Cu toate că la nivel central ANAF există un sistem informatic de înregistrare și urmărire a lucrărilor la nivelul instituției (SIDOC), acesta nu a fost implementat și la nivel teritorial. Nu s-a creat o bază de date centralizată care să permită identificarea de la nivel central a dosarelor/ lucrărilor/ proceselor, termenelor, stadiilor/evoluțiilor și a oricăror alte aspecte relevante în vederea aplicării procedurilor de control intern și a măsurilor manageriale în mod eficient. Acest fapt conduce la o lipsă de transparență privind activitatea structurilor teritoriale, ceea ce îngreunează constatarea deficiențelor din desfășurarea activității juridice de la nivel local și favorizează manifestarea unor fapte de corupție.

În ceea ce privește controlul calității activității desfășurate de consilierii juridici, este extrem de greu de stabilit indicatori de performanță pentru monitorizarea constantă a structurilor juridice subordonate. Activitatea de reprezentare juridică constă în realizarea de demersuri/diligente pentru atingerea unui anumit obiectiv, fără însă a putea măsura calitatea muncii exclusiv după rezultatul final obținut. Practic, performanța activității juridice trebuie evaluată raportat la eforturilor depuse pentru a câștiga o cauză și nu neapărat prin raportare la rezultatul final, respectiv la câștigarea sau pierderea procesului.

Din acest motiv, este imposibil de evaluat calitatea activității juridice exclusiv pe bază de indicatori, fiind necesar ca persoane cu ample cunoștințe în domeniu să realizeze controlul prin sondaj asupra acțiunilor realizate de serviciile juridice din ANAF (de ex. Direcția Generală Juridică ar trebui să verifice prin sondaj activitatea structurilor subordonate; activitatea juridică din cadrul structurii ierarhic superioare, respectiv MFP, ar trebui să verifice prin sondaj corectitudinea activității Direcției Generale Juridice).

De altfel, lipsa unui control ierarhic superior de specialitate (de ex. directorii DGFP județene sunt economiști și nu cunosc aspectele procedurale) lasă consilierilor juridici libertate totală de exprimare și face ca realizarea controlului intern managerial să devină strict formal.

2) Insuficientă motivare materială și profesională a personalului; Personal insuficient, migrarea forței de muncă.

Dat fiind faptul că salariile din mediul privat pe linie juridică (juriști, avocați etc.) sunt net superioare salariilor reprezentanților juridici ANAF, există riscul ca urmare acestui dezavantaj, funcționarii juridici să nu-și îndeplinească atribuțiile și sarcinile de serviciu în mod eficace și să fie tentați să cedeze actelor de corupție.

La nivelul ANAF nu există nicio formă de stimulare profesională, ceea ce face ca funcționarii din serviciile juridice să fie recompensați toți la fel, indiferent de volumul de muncă prestată și de rezultatele și performanțele obținute.

De altfel, în acest context există riscul major ca ocuparea posturilor de consilieri juridici să se realizeze exclusiv cu personal slab pregătit profesional (de ex. juriști debutanți sau cu experiență redusă, remunerați la niveluri inferioare ale grilei de salarizare și implicit expuși la corupție) sau cu persoane cu experiență ce aleg să rămână în instituție deoarece identifică *alte surse de rotunjire* a veniturilor.

În urma analizării activității juridice atât la nivel central ANAF cât și la nivel teritorial a fost constatat un grad de încărcare *dosare/funcționar juridic* crescut și o fluctuație mare a personalului, ceea ce poate conduce la apariția riscurilor la corupție.

Verificările Curții de Conturi au scos la iveală situații în care nu s-a putut asigura reprezentarea juridică în instanță a instituției. În fiecare din aceste cazuri motivația oficială o constituie numărul mare de procese comparativ cu numărul extrem de mic al consilierilor juridici. Deși acest motiv reprezintă o justificare obiectivă în marea majoritate a cazurilor, perpetuarea acestor situații poate conduce la cazuri în care în spatele unor motive aparent obiective să se ascundă și alte interese ale funcționarilor publici.

Menționăm că vulnerabilitățile prezentate mai sus pot determina efecte deosebit de grave pentru funcționarea ANAF. În lipsa unor instrumente performante de control intern (control managerial, aplicații informatice, etc.) care să limiteze nivelul vulnerabilităților la corupție, **există riscul ridicat de materializare a următoarelor fenomene:**

- *întârzieri la formularea cererilor de chemare în judecată, cererilor de deschidere a procedurii prevăzute de Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței;*

- *tergiversarea, neimplicarea, interesul scăzut pentru apărarea intereselor statului în ceea ce privește modul de instrumentare a cauzelor, de întocmire a acțiunilor, întâmpinărilor și obiecțiunilor, a notelor scrise;*

- *tergiversarea, neimplicarea, interesul scăzut la promovarea căilor de atac ordinare și extraordinare în dosarele aflate pe rolul instanțelor judecătorești inclusiv în domeniul de activitate al insolvenței;*

- *întârzieri în luarea măsurilor de punere în executare a hotărârilor judecătorești care au valoare de titlu executoriu;*

- *înscrierea parțială a debitorilor și depășirea termenelor pentru înscrierea la masa credală;*

- *lipsa de pregătire în susținerea cauzelor în fața instanțelor de judecată;*

- *solicitarea amânării cauzelor și prelungirea extremă a duratei acestora;*

- *evitarea ținării unei evidențe precise a cauzelor pentru omiterea înregistrării unor dosare aflate pe rol;*

- *selectarea subiectivă a practicienilor în insolvență care să le reprezinte cauza, în calitatea de creditor major;*

- *oferirea de consultanță de specialitate, directă sau indirectă, în defavoarea ANAF și a statului;*

Menționăm că multe dintre riscurile menționate mai sus au fost deja prezentate ca deficiențe/abateri în actele de control ale Curții de Conturi, ceea ce demonstrează că există probleme de fond ale acestei activități.

Facem precizarea că activități precum înscrierea la masa credală a creanțelor fiscale sau monitorizarea dosarelor de insolvență reprezintă un domeniu extrem de sensibil, în care orice fel de întârziere sau dezinteres poate afecta în mod semnificativ performanța ANAF. În aceste cazuri, buna funcționare a activității juridice este condiționată în mare măsură de calitatea factorului uman, respectiv de corectitudinea, integritatea și buna-credință a consilierilor juridici.

În vederea limitării riscurilor de corupție în activitatea serviciilor juridice, echipa de audit a Curții de Conturi recomandă:

- îmbunătățirea instrumentelor de control intern; emiterea unei proceduri de lucru care să vizeze întreaga activitate juridică din ANAF; implementarea unor instrumente care să permită un control prompt, transparent și eficace asupra serviciilor juridice (aplicație informatică, control/revizie prin sondaj, etc.)

- îmbunătățirea politicii de personal, ocuparea posturilor vacante, identificarea pârghiilor de stimulare și motivare a personalului salariat, în funcție de criterii clare/indicatori de performanță, eficiența și eficacitatea cu care salariații își îndeplinesc sarcinile de serviciu, de competențele și realizările profesionale etc.

8. Vulnerabilități cu privire la activitatea de soluționare a contestațiilor

La nivelul structurii centrale ANAF activitatea de soluționare a contestațiilor este asigurată de Direcția generală de soluționare a contestațiilor iar la nivel teritorial sunt organizate servicii/ birouri/ compartimente de soluționare a contestațiilor, sub coordonarea directă a directorului executiv.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor soluționează contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, al căror quantum este de 3 milioane lei sau mai mare, precum și contestațiile formulate împotriva deciziilor de reverificare, contestațiile formulate de marii contribuabili și cele formulate împotriva actelor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de quantum.

Structurile de specialitate cu atribuții de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcțiilor generale ale finanțelor publice județene soluționează contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în quantum de până la 3 milioane lei, contestațiile formulate de contribuabilii nerezidenți care nu au pe teritoriul României un sediu permanent, ce au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în quantum de până la 3 milioane lei, precum și contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală.

Activitatea de soluționare a contestațiilor se realizează în conformitate cu următoarele proceduri de lucru aprobate:

1. Elaborarea și monitorizarea indicatorilor cantitativi și calitativi de măsurare a activității de soluționare a contestațiilor (05.09.2011);
2. Emiterea deciziilor de soluționare a contestațiilor (05.09.2011).

Din analiza activității de soluționare a contestațiilor s-au constatat unele deficiențe privind modul de ocupare a posturilor în serviciile de soluționare a contestațiilor de la nivelul DGFP județene. Mai precis, există situații unde aceste posturi fie nu sunt ocupate, fie sunt ocupate cu persoane care nu beneficiază de cea mai înaltă pregătire profesională, așa cum impune nivelul ridicat de responsabilitate al funcției. În fapt, aceste structuri reprezintă instrumente aflate în totalitate la dispoziția conducătorului instituției și a căror activitate exprimă interesele și voința directorilor executivi ai DGFP județene. Faptul că pentru soluționarea multor contestații nu se solicită puncte de vedere de la compartimentele specializate (de ex. compartimentul juridic) poate conduce la decizii nefundamentate. În fapt, acest compartiment/serviciu poate acționa ca un *drept de veto* al conducătorului suprem al instituției (directorul executiv) asupra deciziilor luate de structurile și subordonații săi. Din aceste motive, serviciul de soluționare a contestațiilor poate fi privit ca o instanță în interiorul instituției, în care rolul de judecător și decizia finală aparțin exclusiv directorului executiv. Spre deosebire de instanțele civile, *admiterea contestațiilor* în faza de

contestare de la nivelul DGFP județene are întotdeauna caracter definitiv, fiind imposibilă contestarea soluției de către structurile subordonate emitente ale actului administrativ desființat.

Deși utilitatea acestei proceduri este incontestabilă, reprezentând un filtru suplimentar și o modalitate de corectare într-o fază preliminară (anterioară procedurii de contencios-administrativ) a erorilor comise de funcționarii instituției, nu trebuie neglijat și riscul de abuz pe care îl determină puterea de decizie practic nelimitată a directorului executiv al direcției generale a finanțelor publice.

Ocuparea serviciilor de soluționare a contestațiilor cu persoane slab pregătite, neconsultarea bazelor de date privind deciziile de soluționare a contestațiilor emise și cu hotărârile judecătorești pronunțate (dacă e cazul), lipsa obligativității obținerii de avizări/puncte de vedere de la serviciile de specialitate și lipsa oricărei forme de control ulterior în cazul admiterii contestației predispun la comiterea de abuzuri. Practic, există posibilitatea ca anumite soluții să poată fi tergiversate, negociate și mușamalizate în interesul agenților economici.

Echipa de audit a Curții de Conturi recomandă instituirea unui sistem de control al deciziilor emise la nivel local. În acest sens, considerăm că responsabilizarea factorilor locali de decizie se poate obține prin realizarea cu regularitate de către structura centrală a unor controale prin sondaj asupra deciziilor de soluționare a contestațiilor emise la nivel local.

9. Vulnerabilități cu privire la relația ANAF cu contribuabilii (asistență contribuabili, etc.)

Nu există un cadru instituțional formalizat care să medieze relația cu contribuabilii:

- Nu există ghișee unice pentru relația cu contribuabilii / centre pentru primiri audiențe, etc.

- Există contact direct, nemijlocit și informal între contribuabil și funcționarul public însărcinat cu soluționarea cauzei contribuabilului (inspectorul de la Declarații fiscale, Fișa pe plătitor, Autorizări, etc), fapt ce crește riscul de corupție.

Așa cum am precizat în capitolele introductive, unul din factorii principali ce favorizează apariția fenomenelor de corupție îl constituie relaționarea directă, într-un cadru informal, a contribuabilului cu funcționarul public.

Deși la nivelul ANAF s-au făcut progrese semnificative în ceea ce privește oferirea de servicii pe cale electronică (de ex. depunerea declarațiilor fiscale) există încă o pondere semnificativă de servicii/activități ce necesită deplasarea contribuabilului la sediul instituției (DGFP, AFP). De altfel, majoritatea problemelor/neclarităților legate de situația fiscală a contribuabilului se poate rezolva doar prin deplasarea agentului economic la administrația financiară, respectiv la serviciul/compartimentul de specialitate. Rezolvarea problemelor cu autoritățile fiscale pe alte canale de comunicare (telefon, e-mail) este foarte greu de realizat. Deși există servicii/compartimente specializate de asistență a contribuabililor la nivelul tuturor DGFP județene și au fost realizate inclusiv centre specializate de tip *call-center*, activitatea acestor structuri se limitează la oferirea de informații cu caracter general cu privire la legislația și procedurile în vigoare. În consecință, pentru soluționarea unei probleme punctuale legate de situația fiscală a contribuabilului, este necesară deplasarea unei persoane la sediul instituției fiscale. În aceste condiții, depunerea de cereri și primirea de certificate/adeverințe, etc, precum și clarificarea oricăror neclarități sau erori din evidența fiscală a agenților economici (declarații fiscale, fișă pe plătitor, inspecție fiscală, executare silită) necesită deplasarea până la sediul administrației fiscale și contactul direct cu funcționarul fiscal responsabil cu soluționarea lucrării.

Se constată că nu există un cadru instituțional formalizat care să medieze relația cu contribuabilii. Relația contribuabil-instituție nu se realizează pe baza unui set de reguli clare, transparente, având la baza documente în care să se reflecte toate demersurile, operațiunile și concluziile celor două părți implicate.

La nivelul structurilor subordonate ANAF nu există ghișee unice pentru relația cu contribuabilii (centre pentru primiri audiențe, etc). Aceste ghișee ar trebui să reprezinte interfața instituției cu agenții economici și ar trebui să fie locația unde se soluționează toate cererile și problemele contribuabililor, indiferent de serviciile de specialitate implicate. Accesul la aceste birouri/ghișee unice ar trebui să se realizeze în mod organizat, transparent pe baza unor bonuri de ordine, asemenea altor administrații fiscale din Uniunea Europeană. Menționăm că în urmă cu mai

mulți ani ANAF a realizat un proiect pilot pentru implementarea unui astfel de centru/ghișeu unic pentru relația cu publicul (la AFP sector 1 București), care însă nu s-a demonstrat a fi un succes. În acest caz, motivele eșecului sunt diverse, privesc atât organizarea instituțională cât și atitudinea și obișnuința contribuabililor.

Implementarea unui ghișeu unic ar trebui să aducă și o schimbare de mentalitate în rândul populației. În prezent există obișnuința de a merge direct la funcționarul responsabil și de a rezolva în mod *operativ* fiecare problemă ivită. Din aceste motive, mare parte din administrațiile financiare pot fi asemănate cu niște "furnicare" în care contribuabilii merg "*din birou în birou*" pentru rezolvarea problemei. Practic, deși condițiile fizice, legate de spațiu, nu sunt adaptate unei activități cu publicul, majoritatea birourilor din instituție au contact direct cu contribuabilii. Relația contribuabil-funcționar capătă în dese rânduri un caracter informal, cu atât mai mult cu cât există posibilitatea ca în schimbul unor *mici atenții* să se cumpere bunăvoința funcționarului public. De asemenea, lipsa bonurilor de ordine (a registrelor de ordine) face posibilă primirea/rezolvarea cu prioritate și celeritate a cererilor de la anumiți contribuabili.

Precizăm că multe din deficiențele pe această linie au cauze obiective, respectiv spațiile improprii (spații mici, neadaptate unei activități cu publicul/la ghișeu) în care își desfășoară activitatea o parte din administrațiile finanțelor publice municipale și orășenești. De asemenea, menționăm că în plan formal multe din aceste deficiențe ar fi trebuit să fie eliminate, cu atât mai mult cu cât până în prezent au fost aprobate mai multe ordine și proceduri cu referire la activitatea de asistență a contribuabililor (primirea fizică în instituție, obligativitatea organizării de spații corespunzătoare, etc).

Precizăm că deficiențele identificate de auditorii publici externi au fost semnalate și de către unele structuri de control intern ale ANAF, cauza principală invocată fiind lipsa unor spații corespunzătoare. Mai precis, potrivit adresei nr.815.606/ 04.05.2010 a Direcției generale de audit public intern, (privind realizarea auditului intern general cu privire la organizarea activității de primire a contribuabililor în scopul accelerării procesului de modernizare a relației administrației fiscale cu contribuabilii), au fost prezentate următoarele aspecte mai relevante ce confirmă vulnerabilitățile identificate de echipa de audit a Curții de Conturi:

-în general DGFP-urile și AFP-urile au amenajate spații de primire a contribuabililor, separate de restul activităților de administrare;

-deși în majoritatea unităților fiscale nu se eliberează numere de ordine, acestea se eliberează în unele unități fiscale, mai ales în perioade de vârf;

-unele unități fiscale sunt dotate cu aparate electronice care eliberează numere de ordine și ecran electronic care afișează numărul de ordine al contribuabilului care urmează a fi primit pentru soluționarea problemei;

-din lipsa spațiului, în majoritatea unităților fiscale spațiile de așteptare nu sunt amenajate în încăperi distincte, ci pe holurile instituției;

-în unele dintre unitățile fiscale, de regulă contribuabilii își soluționează problemele numai în spațiul de primire, iar atunci când este necesar punctul de vedere al compartimentelor de specialitate, funcționarul se deplasează pentru astfel de relații; excepție fac solicitările pentru clarificări punctuale, cu funcționari de la control fiscal, executare silită, contestații, evidență pe plătitori, în aceste cazuri contribuabilii fiind îndrumați către birourile respective.

Echipa de audit a Curții de Conturi recomandă identificarea unor soluții (proceduri formalizate, birouri unice, etc) pentru ca activitatea cu publicul să se desfășoare în mod corect și echitabil față de toți beneficiarii de servicii publice. Menționăm că aceste demersuri nu ar trebui să conducă la birocratizare ci doar la transparentizarea relației contribuabil-instituție, respectiv contribuabil-funcționar. Implementarea unor astfel de soluții ar reprezenta un pas spre civilizație, ar conduce la diminuarea riscurilor de corupție și ar garanta un nivel superior de calitate a serviciilor publice.

10. Vulnerabilități privind sistemele informatice disponibile în cadrul ANAF

Serviciile suport de tehnologia informației sunt realizate în cadrul ANAF de către următoarele structuri:

- Direcția Generală de Tehnologia Informației – organizată la nivel central;
 - Servicii de tehnologia informației din cadrul DGFP județene și AFP municipale/orășenești
- Direcția Generală de Tehnologia Informației (DGTI) este subordonată unuia dintre Vicepreședinții ANAF.

Serviciile Tehnologia Informației din cadrul DGFP județene sunt subordonate directorilor executivi ai acestora.

DGTI are în prezent 150 angajați la nivel central. În Serviciile Tehnologia Informației din cadrul DGFP județene au în total 924 de angajați.

Conform răspunsurilor la Chestionarul privind evaluarea sistemului IT au rezultat *”Periodic s-au făcut reevaluări ale necesarului de personal și s-au cerut posturi suplimentare în raport de noile solicitări. Cu toate acestea, personalul TIC din ANAF este subdimensionat în comparație cu structuri similare, reprezentând numai 4% din totalul personalului agenției.”*

De asemenea, în același chestionar se precizează că pentru achiziționarea de hardware/software, în ultimii trei ani s-au folosit exclusiv fonduri constituite în temeiul art. 227 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (fondul de stimulente). De asemenea, din cauza *restricțiilor bugetare, înlocuirea echipamentelor uzate, mai ales a stațiilor de lucru și a imprimantelor, nu se face cu regularitate și nu sunt casate echipamentele care se califică pentru aceasta, cu consecințe în exploatare. În ultimii 3 ani nu a avut loc o înlocuire a hardware-ului uzat (înțelegând aici stații de lucru, imprimante alte elemente care concură la dotarea unui post de lucru).*

Administratorii IT&C sunt împărțiți în următoarele categorii:

- *administratori de aplicații cu acces și drepturi depline la nivel de cod de aplicație*
- *administratori de sistem (servere, comunicații, stații de lucru) cu acces și drepturi depline la resursele hardware ale echipamentelor și la nivel de sistem de operare*
- *administratori baze de date și middleware cu acces și drepturi depline asupra acestora.*

Referitor accesul la bazele de date ale instituției (proceduri de administrare a dreptului de acces) reprezentanții DGTI au precizat următoarele:

”În ANAF există un Sistem de Management al Identității pentru toate aplicațiile centralizate, aplicabil utilizatorilor Intranetului și Extranetului. Se utilizează Procedura „P.O. 03 - Portalizarea serviciilor informatice ale DGTI - ANAF – MFP”.

În ceea ce privește securizarea datelor, la nivelul DGTI există *”8 persoane dar și cu alte responsabilități”, iar ”în țara fiecare serviciu IT este responsabil și de securitate date”.*

În ceea ce privește modul de gestionare a parolelor (posibilitatea modificării de către utilizator, secretul acestora, etc), reprezentanții DGTI au făcut următoarele precizări:

”În cazul sistemelor centralizate (pentru care utilizatorii sunt înregistrați în Managementul Identității), posesorii de stații de lucru aparținând ANAF au posibilitatea oricând de a schimba parola (parolele) de acces; există evidența de păstrare a unui număr de maximum 3 parole.

Pentru utilizatorii aplicațiilor client-server gestiunea utilizatorilor se face intern aplicației la nivel local.”

Din analiza activității ANAF precum și din informațiile furnizate de către reprezentanții entității auditate s-a constatat că ***multe din aplicațiile și bazele de date ale ANAF sunt gestionate la nivel local. Bazele de date de la nivelul DGFP județene sunt administrate de către salariați de la nivelul structurilor respective, în subordinea directă a conducătorilor DGFP și AFP.***

Specialiștii IT de la nivel local (DGFP și AFP) au drepturi de acces nelimitate asupra bazelor de date, rezultând riscuri cu privire la:

- păstrarea secretului fiscal – administratorii de baze de date pot copia informații pentru a fi transmise unor terți;

- integritatea informațiilor – administratorii de baze de date pot realiza operațiuni directe asupra bazei de date (adăugare/modificare/ștergere de informații) fără ca cineva să detecteze automat (cu promptitudine) acest lucru. În fapt, nu există un control de la nivel central cu privire la operațiunile efectuate în bazele de date gestionate la nivel local.

Menționăm că la nivelul ANAF nu există instrumente care să poată garanta că administratorii de la nivel local nu realizează intervenții frauduloase asupra bazelor de date.

Această situație este cauzată de faptul că principala aplicație privind administrarea creanțelor fiscale nu mai corespunde standardelor actuale, inclusiv celor de securitate, fiind implementată pe principiul bazelor de date locale, utilizând tehnologia Oracle Server 8.05 (tehnologie lansată anterior anului 2000).

În ceea ce privește riscul de corupție la nivelul administratorilor bazelor de date de la nivel local, facem precizarea că slăbiciunile sistemului de recrutare, salarizarea precară și riscul redus de detecție a intervențiilor frauduloase pot determina o vulnerabilitate crescută la corupție în rândul specialiștilor IT.

O altă vulnerabilitate majoră având ca punct de plecare tehnologiile învechite utilizate în cadrul ANAF este determinată de faptul că ***sistemul actual de gestionare a parolelor de acces la aplicațiile și bazele de date administrate la nivel local nu permite respectarea secretului asupra numelui de utilizator și a parolei folosite de funcționarii publici.*** În această situație se află principalele aplicații utilizate în administrarea creanțelor fiscale. Practic, ***specialiștii IT de la DGFP (și superiorii acestora) cunosc toate parolele de acces în aplicațiile informatice administrate local, existând riscul ca una din parole să fie folosită în mod fraudulos.***

În fapt, cauza acestei probleme este strict de ordin tehnic - aplicațiile informatice ce folosesc tehnologia Oracle Server 8.05 nu permit modificarea parolei de către utilizator la momentul primei accesări a aplicației.

Echipa de audit recomandă alocarea tuturor resurselor financiare necesare pentru implementarea în regim de urgență a unor noi soluții tehnice. Precizăm că ANAF a realizat deja demersuri pentru modificarea aplicației utilizate în prezent și pentru trecerea la noi tehnologii (Oracle 10g) ce implică utilizarea unei baze de date centralizate.

Importanța urgentării acestor demersuri este evidențiată atât de avantajele unui sistem de administrare a creanțelor mult îmbunătățit cât și de diminuarea sau chiar eliminarea riscurilor legate de modificarea frauduloasă a informațiilor din bazele de date.

11. Vulnerabilități cu privire la activitatea Gărzii Financiare

a) Prezentare sintetică a activității specifice desfășurate, a cadrului normativ și a structurilor implicate

Garda Financiară își desfășoară activitatea în baza prevederilor *O.U.G. nr. 91/2003 privind organizarea Gărzii Financiare, cu modificările și completările ulterioare* și ale prevederilor *H.G. nr. 1324/2009 actualizată privind organizarea și funcționarea Gărzii Financiare*.

Garda Financiară este instituție publică de control, cu personalitate juridică, care exercită controlul operativ și inopinat privind prevenirea, descoperirea și combaterea oricăror acte și fapte din domeniul economic, financiar și vamal, care au ca efect evaziunea și fraudă fiscală, organizată ca organ de specialitate al administrației publice centrale în subordinea Ministerului Finanțelor Publice – Agenția de Administrare Fiscală.

Garda Financiară are următoarea structură organizatorică:

- Comisariatul general;
- Secțiile județene și Secția Municipiului București.

Menționăm că în luna iunie 2011, ca urmare emiterii *H.G. 564/01.06.2011 pentru modificarea și completarea Hotărârii Guvernului nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală și H.G. 566/01.06.2011 pentru modificarea și completarea Hotărârii Guvernului nr. 1.324/2009 privind organizarea și funcționarea Gărzii Financiare au fost operate importante modificări privind structura și organizarea Gărzii Financiare, după cum urmează:*

- **transformarea secțiilor județene și Secției Municipiului București în unități teritoriale fără personalitate juridică.**

- **reducerea cu peste 700 de posturi a numărului maxim de personal**, de la 1.805 la 1.092 posturi.

În cadrul acestui proces de restructurare a instituției au fost organizate examene pentru testarea salariaților în urma cărora au fost disponibilizați (sau transferați) un număr de 327 salariați.

În prezent activitatea de control operativ-inopinat la nivelul întregii țări se desfășoară cu un efectiv de aproximativ 900 de comisari, din care 757 comisari cu atribuții efective de execuție.

În ceea ce privește riscurile de corupție, echipa de audit consideră că principalele vulnerabilități ale Gărzii Financiare sunt indisolubil legate de caracterul subiectiv al deciziilor luate de comisari. Activitatea comisarilor Gărzii Financiare întrunește cumulativ cele mai importante caracteristici pentru a fi considerată cu risc ridicat de corupție:

- **există contact direct și nemijlocit între comisarii Gărzii Financiare și contribuabilii vinovați de încălcarea legislației fiscale;** adeseori întâlnirea între comisar și contribuabil nu se realizează în spații publice (controlul se desfășoară la sediul/punctul de lucru aparținând contribuabilului);

- **echipa de comisari reprezintă singurul factor decident în ceea ce privește constatarea și încadrarea legală a faptei și stabilirea sancțiunii;** Diferențele mari între nivelul minim și maxim al sancțiunii și nespecificarea unor instrumente clare de individualizare a pedepsei determină un grad ridicat de subiectivitate în stabilirea tipului și cuantumului pedepsei (avertisment sau valoare amendă);

- **constatățile și sancțiunile dispuse de comisari pot avea repercusiuni importante pentru situația juridică și patrimonială a contribuabilului.** Controalele Gărzii Financiare la contribuabilii ce

încalcă legea fiscală se pot solda cu amenzi substanțiale sau chiar cu sesizări ale organelor de cercetare penală. În consecință, în scopul obținerii unei sancțiuni mult mai blânde, unii contribuabili vor încerca să îi corupă pe comisari.

Privită din această perspectivă, Garda Financiară poate fi considerată una dintre instituțiile cele mai expuse la fenomenul de corupție.

Statisticile ultimilor ani demonstrează că fenomenul de corupție nu a ocolit Garda Financiară. La data de 16.03.2012, un număr de 29 de comisari de la Garda Financiară figurează ca suspendați din funcție ca urmare a trimerii în judecată pentru fapte de corupție.

Cazurile de corupție instrumentate de organele de cercetare penală și percepția negativă a unei părți a populației au condus la o monitorizare mai atentă a acestei instituții de către factorii decidenți guvernamentali. În cadrul Strategiei Naționale Anticorupție 2008-2010, aprobată prin H.G. nr. 609/2008, cu referire la activitatea Gărzii Financiare s-au făcut următoarele precizări:

*"Analiza efectuată la nivelul instituției a relevat o serie de **factori de risc** care pot determina apariția fenomenului corupției, cum ar fi:*

- *legislație permisivă în sensul definirii insuficiente a faptelor sancționabile;*
- *insuficienta motivare materială și profesională;*
- *insuficiența controalelor interne;*
- *contact nemijlocit cu agentul economic;*
- *riscurile și eforturile profesionale nerecompensate corespunzător în raport cu alte organe cu atribuții de control.*

*Astfel în cadrul activităților legate de acest sector, au fost semnalate **probleme** cum ar fi:*

- *sistem discreționar de luare a deciziilor (funcționarul cu atribuții de control este singurul factor decident în ceea ce privește constatarea faptei și stabilirea sancțiunii);*
- *disproporție între nivelul sancțiunilor prevăzute de lege (disproporție între minimul și maximul nivelului sancțiunilor contravenționale și amenzilor); "*

Considerăm că aspectele de mai sus redau în sinteză principalele vulnerabilități privind corupția la nivelul Gărzii Financiare. Subliniem faptul că deși textul citat reprezintă rezultatul analizei factorilor guvernamentali (cu putere deplină de decizie în privința statutului Gărzii Financiare), în cei aproape 4 ani de la momentul formulării acestor concluzii nu au fost luate măsuri consistente pentru eliminarea vulnerabilităților identificate. În fapt, odată cu trecerea celor 4 ani problemele instituției s-au acutizat. Starea de incertitudine privind viitorul întregii instituții și tergiversarea aprobării statutului comisarului Gărzii Financiare au condus la o erodare a imaginii și autorității instituției, atât din perspectiva percepției contribuabililor cât și a propriilor salariați.

Având în vedere aspectele descrise mai sus, analiza auditorilor publici externi a surprins vulnerabilitățile la corupție ale Gărzii Financiare din următoarele ipostaze:

a) analiză privind resursele umane din cadrul instituției și capacitatea acestora de a rezista la tentațiile corupției – **vulnerabilități privind salarizarea, stimularea și recompensarea comisarilor** (statutul comisarilor, etc)

b) analiză privind cadrul normativ aplicabil instituției (reglementări legale, norme de lucru interne, proceduri operaționale, etc) - **vulnerabilități de reglementare ce permit interpretări subiective/abuzive ale comisarilor sau conducerii** (lipsa unor reglementări sau existența unor reglementări incomplete, insuficiente sau interpretabile)

c) analiză privind instrumentele de verificare a respectării cadrului normativ și cerințelor de integritate – **vulnerabilități ale mecanismelor de control intern** (control managerial/ierarhic, audit intern, compartiment de verificări interne).

b) Vulnerabilități ce favorizează faptele de corupție:

1) Lipsa unui Statut special al comisarului Gărzii Financiare.

Sistemul de salarizare nu asigură recompensarea riscurilor asumate de comisari și a condițiilor speciale de muncă.

Nu există nicio formă de stimulare și recompensare a comisarilor cu rezultate deosebite pe linia combaterii evaziunii fiscale.

În prezent sistemul de recrutare, salarizare și recompensare a comisarilor publici din cadrul Gărzii Financiare se realizează în conformitate cu legislația aplicabilă funcționarilor publici din România. Comisarii Gărzii Financiare beneficiază de aceleași drepturi salariale ca toți funcționarii publici din cadrul ANAF și DGFP județene.

Comisarii Gărzii Financiare sunt supuși unui regim de muncă cu totul diferit față de cel al celorlalți funcționari publici din cadrul structurilor DGFP județene, din următoarele motive:

- activitatea comisarilor prezintă un grad ridicat de risc și stres întrucât acțiunile de control trebuie să se realizeze în domenii de activitate predispuse la evaziune fiscală (producția și comerțul de alcool, produse petroliere, produse din tutun, material lemnos sau oricare alte domenii cu risc fiscal ridicat). În cadrul acțiunilor de control comisarii Gărzii Financiare intră în contact direct cu persoane ce comit infracțiuni, și pot fi supuși amenințări sau acte de violență ce pun în pericol integritatea morală și fizică a comisarilor;

- comisarii sunt permanent la dispoziția serviciului, poartă uniformă cu însemne specifice și sunt dotați cu armament sau alte mijloace de autoapărare.

Priviți din această perspectivă, putem considera că lucrătorii Gărzii Financiare sunt supuși unor obligații și responsabilități specifice unor instituții militarizate;

- comisarii Gărzii Financiare execută la ordin acțiuni de control operativ-inopinat pe o rază importantă de acțiune (sau poate în funcție de competențe chiar la nivelul întregii țări) ceea ce presupune o disponibilitate ridicată la mobilitate din partea comisarilor.

Deși comisarii Gărzii Financiare sunt supuși unui regim de muncă cu mult mai multe riscuri și responsabilități, aceștia se supun în prezent aceluiași incompatibilități și beneficiază de un regim de salarizare comun cu cel al tuturor funcționarilor publici din cadrul ANAF (DGFP județene).

În conformitate cu pct. 7.3. din Planul de acțiune sectorial Financiar-Fiscal anexat la Strategia Națională Anticorupție 2008-2010, în vederea îmbunătățirii sistemelor de carieră în sectoarele vulnerabile la corupție, Guvernul României și-a asumat obligația aprobării Statutului Gărzii Financiare, termenul de realizare fiind luna iunie 2008).

De altfel, obligativitatea realizării unui Statut al comisarului Gărzii Financiare este prevăzută în actul normativ de organizare și funcționare a Gărzii Financiare, respectiv OUG nr. 91/2003:

"Art. 9 (2) Comisarii sunt funcționari publici cu statut special, ale căror drepturi și îndatoriri specifice de serviciu se stabilesc prin Statutul comisarului Gărzii Financiare, aprobat prin lege."

Precizăm că Garda Financiară a realizat toate demersurile pentru promovarea acestei inițiative legislative (proiectul a fost elaborat încă din perioada 2006-2007), însă proiectul de statut

a fost mereu blocat în diferite etape ale procesului legislativ, fie în fazele de avizare, fie în faza de aprobare finală.

Principalele prevederi ale proiectului de statut stipulează drepturile și obligațiile specifice funcției de comisar, după cum urmează:

- stabilește condițiile de ocupare și promovare în funcție;
- stabilește drepturile comisarilor, dintre care cele mai importante sunt cele de natură salarială (spor de misiune, condiții deosebite de muncă, confidențialitate, stabilitate) și protecție socială (pensie de serviciu, protecția familiei, etc)
- stabilește obligațiile comisarilor: incompatibilități, conflicte de interese și interdicții specifice.

Acest proiect reafirmă statutul special al comisarului Gărzii Financiare, observându-se multiple asemănări cu cele ale instituțiilor militarizate, atât în ceea ce privește drepturile (sporuri salariale, protecția funcționarului și a familiei sale) cât și îndatoririle specifice (uniformă, armament în dotare, comisarul este/ poate fi în permanență la dispoziția instituției, inclusiv în afara orelor de program).

Tergiversarea aprobării acestui statut coroborată cu restructurările operate în ultimul an au amplificat sentimentul de frustrare al comisarilor. Întârzierea aprobării statutului a condus la o stare de inechitate între unele categorii de funcționari publici din ANAF întrucât există categorii de funcționari cu riscuri și responsabilități similare comisarilor Gărzii Financiare ce beneficiază de drepturi și obligații specifice funcției (Statutul personalului vamal este aprobat încă din anul 2004).

Menținerea unui sistem de salarizare net inferior responsabilităților și riscurilor asumate de comisari poate fi interpretată ca o sancțiune aplicată acestei categorii de funcționari publici. Efectul imediat al acestei măsuri îl reprezintă acceptarea tacită și încurajarea corupției din sistem de către factorii decizionali (factori guvernamentali și legislativi).

Până la 01.01.2011 sistemul de salarizare a comisarilor publici (identic cu cel al celorlalți funcționari din ANAF) a inclus acordarea unui salariu de baza (conform salarizării tuturor funcționarilor publici) și a unor stimulente bănești ce puteau ajunge până la nivelul a 3 salarii. Ulterior acestei date, la nivelul întregului aparat al M.F.P. s-a renunțat la sistemul de acordare diferențiată a stimulentei, stabilindu-se un nivel unic al stimulentei (ce au fost incluse în salariul de bază, în quantum corespunzător fiecărui gradul profesional), indiferent de riscuri, responsabilități și rezultate. Deși modul de retribuire începând cu 01.01.2011 a condus la corectarea unor deficiențe ale sistemului de salarizare a personalului (prin ridicarea salariului de baza pentru funcționarii ANAF la un nivel rezonabil), considerăm că problemele de salarizare nu au fost rezolvate.

Actualul sistem de salarizare utilizat la ANAF determină un grad ridicat de inechitate în rândul salariaților, întrucât funcționari publici cu riscuri și responsabilități diferite sunt identic retribuiți (comisari Gărzii Financiare sunt salarizați la fel ca orice alt funcționar public din cadrul DGFP județene, indiferent de dificultatea și riscul muncii prestate).

De asemenea, o altă problemă majoră la Garda Financiară o reprezintă lipsa unor instrumente de stimulare a propriilor angajați. Deși comisarii desfășoară o muncă ce îi supune la tentații puternice de corupție, actualul sistem de salarizare nu recompensează cu nimic pe acei comisari ce au rezultate deosebite. Practic, performanța în cadrul acestei instituții nu este recompensată și implicit nu este cultivată.

Echipa de audit consideră că o strategie eficientă de combatere a fenomenelor de corupție trebuie să includă prioritar următoarele obiective:

- dezvoltarea sistemului de carieră în cadrul Gărzii Financiare, pentru motivarea profesională a tuturor angajaților;
- salarizarea comisarilor corespunzător riscurilor și responsabilităților asumate, atât în comparație cu celelalte categorii de funcționari publici, cât și în cadrul instituției prin motivarea și recompensarea comisarilor ce își îndeplinesc foarte bine atribuțiile de serviciu.

2) Reglementarea incompletă / insuficientă a activității Gărzii Financiare, ce permite interpretări subiective și practici abuzive din partea comisarilor sau conducerii instituției

Controlul operativ și inopinat desfășurat de comisarii Gărzii se realizează pe baza *Normelor de lucru pentru comisarii din cadrul Gărzii Financiare* aprobate de Comisarul general prin Deciziile nr: 61 din 24 iunie 2005 și 157 din 27 decembrie 2005, emise în baza prevederilor O.U.G. nr. 91/2003 privind organizarea Gărzii Financiare, aprobată prin Legea nr. 132/2004, cu modificările aduse prin O.G. nr. 8/2005 și a art.4 din H.G. nr. 1324/2009 actualizată pentru organizarea și funcționarea Gărzii Financiare.

Principalele prevederi ale acestor Norme de lucru se referă la următoarele :

- programarea activității de control;
- organizarea controlului;
- efectuarea controlului;
- raportarea activității de control;
- actele (documentele) de control. Întocmirea actelor de control;
- valorificarea constatărilor și măsurilor dispuse în actele de control;
- soluționarea plângerilor;
- soluționarea petițiilor.

Norme de lucru sus-menționate conțin cadrul general de desfășurare a activității, reprezentând doar o prezentare foarte succintă a modalității de inițiere, realizare și valorificare a acțiunilor de control.

De altfel, implementarea la nivelul Gărzii Financiare a instrumentelor de control intern prevăzute de OMFP nr.946/2005, și ne referim în special la realizarea de proceduri operaționale, se află încă într-un stadiu incipient. Nu au fost realizate proceduri operaționale în care să fie definite clar toate procesele ce se desfășoară în cadrul instituției, circuitul documentelor, responsabilitățile fiecărei persoane implicate și termenele de soluționare a lucrărilor. În prezent activitatea Gărzii Financiare, atât de la nivel central cât și teritorial, se desfășoară exclusiv pe baza Normelor de lucru aprobate în 2005. Aceste norme de lucru nu au mai fost îmbunătățite și adaptate astfel încât în prezent putem concluziona că activitatea specifică a instituției este extrem de slab reglementată. De altfel, verificările Curții de Conturi din anii 2010 și 2011 au subliniat necesitatea îmbunătățirii disciplinei și calității activității Gărzii Financiare prin adoptarea unor proceduri operaționale pentru fiecare activitate specifică desfășurată de comisari.

Lacunele normelor interne de lucru conduc la o activitate slab reglementată, cu risc ridicat de subiectivism/abuz a măsurilor comisarilor Gărzii Financiare.

În urma analizei Normelor de lucru ale Gărzii Financiare echipa de audit a identificat multiple deficiențe privind cadrul normativ aplicabil activității de control operativ-inopinat.

Prezentăm în continuare **principalele lacune ale cadrului procedural aplicabil Gărzii Financiare** și subliniem faptul că fiecare deficiență în parte reprezintă un factor favorizant pentru manifestarea fenomenelor de corupție:

a) - lipsa unei proceduri standardizate pe baza căreia să se realizeze selecția pentru control;

- lipsa unor aplicații informatice care să faciliteze identificarea operațiunilor și contribuabililor cu risc fiscal ridicat.

În urma examinării cadrului normativ și a normelor de lucru interne **nu au fost regăsite reguli/principii/criterii foarte clare și transparente privind modalitatea de selecție a agenților economici** supuși controlului Gărzii Financiare.

În acest context, se constată că **selectarea contribuabililor pentru control se realizează în mod empiric, nefiind identificate proceduri clare și bine definite pentru identificarea contribuabililor cu risc fiscal ridicat.** Aceste aspecte ridică semne de întrebare cu privire la modul de utilizare a criteriilor de risc, cu atât mai mult cu cât nu se poate stabili care sunt rezultatele unor analize pe bază de criterii de risc (nu au fost realizate comparații și statistici privind domenii de activitate cu risc fiscal ridicat, nu au fost identificate liste de contribuabili cu risc fiscal ridicat în urma interogării bazelor de date ale ANAF sau centralizării de informații din surse externe).

Analiza de risc trebuie să vizeze centralizarea și sintetizarea informațiilor despre toți agenții economici dintr-un anumit domeniu de activitate sau zonă geografică în vederea eficientizării activității prin selectarea la control și efectuarea de controale la agenții economici cu riscul fiscal cel mai ridicat.

Aplicațiile și bazele de date exploatate de Garda Financiară nu permit extragerea de informații sintetice (centralizate) privind grupe de contribuabili sau zone/domenii cu risc fiscal ridicat, ceea ce conduce la situația în care, deși Garda Financiară poate extrage în mod individual toate detaliile cu privire la un anumit contribuabil, nu există instrumente de centralizare/selectare/sortare în funcție de anumite criterii pentru a se obține liste de contribuabili cu risc fiscal ridicat.

De altfel, lipsa unei aplicații informatice care să centralizeze și să sintetizeze toate informațiile disponibile a fost recunoscută de reprezentanții Gărzii Financiare:

"Nu există o aplicație informatică pentru stabilirea riscului fiscal al contribuabililor (care să realizeze centralizarea și analizarea tuturor datelor/indicatorilor de la nivelul ANAF precum și de la alte instituții). Cauzele sunt reprezentate de lipsa resurselor bugetare pentru dezvoltarea unei astfel de aplicații informatice."

Imposibilitatea realizării de analize de risc face ca selecția la control să se poată realiza pe criterii arbitrare sau subiective. Existența subiectivismului în procesul de selecție a contribuabililor supuși controlului, prin utilizarea "rationamentului profesional" ca instrument principal (sau chiar unic) de selecție, poate favoriza apariția fenomenelor de corupție, atât prin introducerea abuzivă a unor contribuabili în planul de control, cât și prin evitarea realizării unor controale la anumiți agenți economici cu risc fiscal ridicat.

Menționăm totodată că procentul ridicat al verificărilor realizate de Garda Financiară având ca tematică *"Respectarea disciplinei financiare"* reprezintă efectul lipsei instrumentelor de fundamentare a planului de control și aplicării deficitare a raționamentului profesional în procesul de selecție pentru control.

b) - lipsa unor proceduri operaționale (metodologii/tematici de control, etc) care să prezinte detaliat etapele verificării și obiectivele minimale ale controlului

În conformitate cu Normele de lucru ale Gărzii Financiare (aprobate prin Decizia nr. 61/2005 a Comisarului General), activitatea de control operativ și inopinat trebuie să se desfășoare în baza unor tematici sau metodologii de control care să cuprindă principalele obiective ale controlului, modul de efectuare a controlului și de valorificare a constatărilor.

Conform prevederilor pct. 2.2. din Normele de lucru, obiectivele controlului trebuie să fie cuprinse în tematici de control iar comisarii trebuie să urmărească atingerea tuturor obiectivelor din tematici:

"2.2. Pentru acțiunile de control tematic, cu un specific deosebit, se va întocmi, în prealabil, și se va înmâna echipei de control tematica cu obiectivele supuse verificării și/sau metodologia aferentă de control. Pentru acțiunile de control operativ și inopinat, se elaborează o tematică standard, care va fi actualizată periodic, în funcție de evoluția legislației în materie, precum și de evoluția fenomenelor economico-sociale. Tematicile standard și cele privind acțiunile de control tematic, vor fi elaborate de Comisariatul general și comunicate la comisariatele regionale și al Municipiului București precum și la diviziile din Comisariatul general. Tematicile nu au caracter limitativ, în funcție de datele și informațiile existente și/sau de constatările operative din teren, putând fi dezvoltate, în limita competențelor de control ale Gărzii Financiare, cu verificări mai ample."

Evaluarea calității activității de control operativ și inopinat nu se poate realiza decât prin analiza gradului de îndeplinire a obiectivelor minimale ale controlului.

Din analiza metodologiilor de control realizate la nivelul Comisariatului de control s-a constatat că acestea reprezintă în fapt un îndrumar de control (în care se prezintă cel mai adesea legislația specifică), nefiind prezentate detaliat etapele verificării și obiectivele minimale ale controlului. În conformitate cu aceste proceduri/tematici/metodologii comisarii ar fi trebuit să se detalieze constatările pentru fiecare obiectiv verificat, astfel încât organul ierarhic superior să poată verifica și certifica faptul că acțiunea de control s-a desfășurat cu un grad ridicat de profesionalism și au fost atinse toate obiectivele controlului.

Aceste metodologii de control ar fi trebuit să reprezinte cadrul de raportare pentru evaluarea calității muncii comisarilor și aplicarea sancțiunilor disciplinare în caz de nerealizare corespunzătoare a sarcinilor de serviciu.

Există domenii specifice de activitate ale Gărzii Financiare pentru care nu au fost aprobate tematici de control, impunându-se realizarea urgentă a unor tematici care să precizeze metodologia de control și obiectivele minimale ale controlului. Dintre controalele operativ-inopinate pentru care nu există metodologii de control (tematici formalizate și aprobate de Comisarul General) exemplificăm pe cele care reprezintă în fapt marea majoritate a verificărilor Gărzii Financiare:

- Acțiuni de control privind dotarea și utilizarea aparatelor de marcat electronice fiscale;
- Acțiuni de control privind respectarea disciplinei financiar-contabile.

Lipsa unei metodologii cuprinzând obiectivele minimale ale controlului determină o abordare neunitară a controlului, aspectele privind modul de realizare a controlului operativ-inopinat fiind lăsate la latitudinea comisarilor sau a șefilor de divizie. Mai mult decât atât, lipsa unei metodologii de control conduce la imposibilitatea sancționării disciplinare a comisarilor care au

realizat controale superficiale. De altfel, comisarii pot fi foarte greu sancționați pentru controlul superficial sau neverificarea unor obiective considerate minimale ale controlului întrucât în aceste situații activitatea comisarilor nu este reglementată suficient, lipsa unor metodologii de control aprobate de conducere determinând situații în care controlul se realizează exclusiv conform raționamentului profesional al comisarului sau, în cel mai fericit caz, conform indicațiilor verbale ale șefului de divizie.

Nivelul ridicat de subiectivitate privind abordarea controlului și verificările minimale ce trebuie efectuate de comisari dau naștere unei mari vulnerabilități la corupție.

***c) – vulnerabilități privind monitorizarea și controlul achizițiilor intracomunitare;
- dezvoltarea insuficientă a aplicației informatice Trafic Control – inexistența interoperabilității cu bazele de date ale ANAF;***

Începând cu anul 2008 a fost implementată Aplicația „Trafic Control”, utilizată pentru monitorizarea punctelor de tranzit de mărfuri la frontieră și urmărirea achizițiilor intracomunitare. Aplicația este accesibilă la nivelul tuturor secțiilor județene ale Gărzii Financiare, la nivelul Comisariatului general fiind exploatată de divizia specializată, respectiv Divizia nr. 6.

Aplicația Trafic Control centralizează informațiile privind intrările de mărfuri din punctele de tranzit de la frontiera cu state membre UE (transporturile reprezentând achizițiile intracomunitare). La nivelul secțiilor județene ale Gărzii Financiare se vizualizează achizițiile intracomunitare având ca destinație contribuabili din județul respectiv și se inițiază controale la societățile destinate. În eventualitatea în care urmare controalelor se identifică abateri privind activitatea contribuabilului (sediul social fictiv, agentul economic nu funcționează la sediul social, societăți fantomă etc) pentru agentul economic verificat se instituie consemn în baza unui Raport aprobat de conducere.

Din analiza principalelor caracteristici ale aplicației Trafic Control s-a constatat că ***de la momentul implementării (anul 2008) și până în luna martie 2012 această aplicație informatică nu a mai fost îmbunătățită și nu a mai fost completată cu alte module astfel încât să se perfecționeze și să se eficientizeze activitatea Gărzii Financiare în acest domeniu.*** S-a constatat că **informațiile introduse în Trafic Control nu sunt încrucișate în mod automat cu informații din alte baze de date disponibile la nivelul ANAF.** Lipsa din aplicația Trafic Control a unor detalii esențiale despre contribuabilii monitorizați face ca transporturi având ca destinatari agenți economici români cunoscuți ca fiind cu probleme în relația cu ANAF (contribuabili cu declarații fiscale nedepuse, propuși spre inactivare, contribuabili sancționați de diferite organe de control ale ANAF și considerați cu risc fiscal ridicat, etc) să poată trece de filtrul instituit de Garda Financiară la punctele de frontieră și să nu ridice suspiciuni care să conducă la verificarea atentă a operațiunii comerciale.

Menționăm că procedura de monitorizare a achizițiilor intracomunitare a suferit modificări substanțiale ca urmare a aprobării la data de 14.03.2012 a Ordinul Președintelui ANAF nr. 406/2012 cu privire la *Procedura privind monitorizarea transporturilor de bunuri provenind din țări membre ale Uniunii Europene, de către personalul Gărzii Financiare.*

Conform acestui act normativ (modificat și completat prin OPANAF nr.468/29.03.2012, OPANAF nr. 486/03.04.2012 și OPANAF nr.642/03.05.2012) s-a instituit o procedură mult mai strictă de monitorizare a achizițiilor intracomunitare în sensul că toate mijloacele de transport (autovehicule peste 3,5 tone) transportând anumite categorii de bunuri considerate cu risc fiscal

ridicat trebuie supuse sigilării la frontieră. Desigilarea se realizează de către Garda Financiară la destinație, după ce în prealabil s-a realizat un control asupra contribuabilului român. În fapt, această procedură a determinat **un control exhaustiv asupra tuturor achizițiilor intracomunitare cu mărfuri considerate cu risc fiscal ridicat**, pentru celelalte categorii de bunuri urmând a se aplica același regim utilizat anterior intrării în vigoare a OPANAF nr.406/2012, respectiv verificarea prin sondaj, pe baza analizei de risc realizate de comisarul șef de secție (în acest ultim caz, experiența anterioară a demonstrat că lipsa instrumentelor pentru realizarea analizei de risc, selecția pentru control se bazează în principal pe "fler").

Precizăm că identificarea în timp util a faptelor de evaziune fiscală în acest domeniu depinde în continuare în mare măsură de următorii factori:

- regularitatea cu care comisarul șef de secție consultă aplicația Trafic Control;
- capacitatea comisarului șef de secție de a realiza o analiză de risc privind operatorii intracomunitari de pe raza sa de competență (în special pentru acele transporturi considerate la frontieră ca fiind cu risc redus);
- capacitatea de a corobora toate informațiile existente în diversele baze de date ale ANAF în scopul introducerii în regim de urgență spre control a acelor contribuabili care ridică cele mai mari suspiciuni de fraudă fiscală.

Deși prin aprobarea și implementarea OPANAF 409/2012 se diminuează semnificativ multe din vulnerabilitățile din domeniul achizițiilor intracomunitare, la nivelul Gărzii Financiare trebuie în continuare să se continue procesul de reglementare strictă a activității, în sensul definirii unor proceduri clare de control (proceduri operaționale, cu sarcini, responsabilități și termene binedefinite) în care să se explicitizeze concret toate etapele obligatorii ale controlului și mai ales toate documentele și corelațiile ce trebuie verificate de către comisari în cazul controlului achizițiilor intracomunitare.

De asemenea, se impune realizarea unui control intern riguros asupra structurilor subordonate (inclusiv aplicarea de sancțiuni drastice în cazul identificării de încălcări flagrante ale dispozițiilor conducerii) în scopul remedierii deficiențelor privind monitorizarea și controlul achizițiilor intracomunitare.

d) – lipsa unor proceduri/metodologii/reglementări pentru individualizarea pedepselor aplicate de comisari (lipsa unor criterii clare și unitare privind stabilirea cuantumului amenzilor)

Activitatea specifică desfășurată de comisarii Gărzii Financiare conduce de cele mai multe ori la aplicarea de sancțiuni contravenționale.

În contextul în care legislația fiscală din România nu definește exact cuantumul amenzii contravenționale, stabilind de cele mai multe ori un interval foarte larg de sancționare cu diferențe foarte mari între minimul și maximum amenzii prevăzute de lege, sarcina individualizării pedepsei devine una extrem de dificilă, cu atât mai mult cu cât, atât legislația cât și normele interne de lucru ale Gărzii Financiare nu prevăd criterii suplimentare (și mai ales obligatorii) ce trebuie avute în vedere de comisari la momentul aplicării sancțiunii.

În procesul de individualizare a pedepsei au fost identificați mai mulți factori de risc ce pot conduce la manifestări de corupție, dintre care enumerăm:

- **comisarul este singurul decident cu privire la încadrarea faptei și sancțiunea aplicată;**
- **controalele se desfășoară de cele mai multe ori în spațiile agentului economic**, acolo unde tentativele de mituire sunt de cele mai multe ori greu de demonstrat;
- **intervalele de sancționare prevăzute de legislație sunt foarte vaste**, fiind posibilă inclusiv înlocuirea amenzii cu un avertisment.

- singurele prevederi ale legislației referitoare la modul de stabilire a pedepsei spun că amenzile se vor stabili în funcție de mărimea agentului economic (cifra de afaceri). **În legislație sau în normele de aplicare NU există mențiuni/instrucțiuni pentru aprecierea gradului de pericol social**, comisarul fiind singura persoană în măsură să aprecieze gravitatea faptei.

- **normele de lucru și procedurile Gărzii Financiare nu prevăd instrucțiuni privind modul de individualizare a sancțiunilor aplicate**, astfel că nu există un cadru unitar pentru sancționarea contraveniențelor; Nu se întocmește niciun document pe baza căruia comisarul să justifice modul în care a stabilit cuantumul amenzii.

- **amenzile aplicate sunt încasate de către comisari, ceea ce face ca între agentul economic și comisarul Gărzii Financiare să se realizeze un transfer de bani.**

Toate aceste aspecte prezentate mai sus reprezintă factori ce încurajează agenții economice să exercite presiuni asupra comisarilor pentru a obține o pedeapsă mai blândă și totodată pot reprezenta factori favorizanți pentru exercitarea de către comisari a unor practici abuzive prin amenințări sau "negocieri" ale cuantumului amenzii.

Deși anumiți factori de risc sunt imposibil de diminuat de către ANAF (de ex. legislația) echipa de audit consideră că o reglementare de ordin intern mai strictă asupra modului de individualizare a amenzii, inclusiv prin întocmirea unor ghiduri obligatorii și prin instituirea obligativității motivării în scris a deciziilor ar putea conduce la transparentizarea modului de aplicare a amenzilor și ar descuraja eventualele tentative de abuz din partea comisarilor.

3) Vulnerabilități (deficiențe) ale controlului intern (control managerial/ierarhic, audit intern verificări interne) ce favorizează faptele de corupție prin nesancționarea comisarilor ce încalcă legislația și normele interne de lucru.

- **Neidentificarea și nesancționarea promptă și drastică de către conducere a abaterilor de la normele interne de lucru, fapt ce poate conduce la un nivel redus de disciplină în activitatea specifică Gărzii Financiare.**

Corectitudinea și disciplina din activitatea desfășurată de o entitate este condiționată în primul rând de performanța mecanismelor de control intern ale instituției. Orice manifestare cu caracter continuu și repetitiv a unei deficiențe/abateri reprezintă o slăbiciune a controlului intern. Privit din perspectiva corupției, descoperirea într-o instituție a unor fenomene repetate de corupție reprezintă dovada unor vulnerabilități majore și a performanței scăzute a mecanismelor de control intern din cadrul instituției.

În ceea ce privește pârghiile de control intern de la nivelul Gărzii Financiare, acestea pot lua următoarele forme:

- **activitatea de control managerial/ierarhic** (inclusiv toate mecanismele de control intern prevăzute de *OMFP nr.946/2005 pentru aprobarea Codului controlului intern/managerial*,

cuprinzând standardele de control intern/managerial la entitățile publice și pentru dezvoltarea sistemelor de control intern/managerial)

- **activitatea de audit public intern;**
- **activitatea de verificări interne (control intern privind descoperirea faptelor de corupție în interiorul instituției).**

• cu privire la control managerial/ierarhic
--

Cazurile de corupție identificate în rândul comisarilor Gărzii Financiare și abaterile constatate de auditul intern sau de Curtea de Conturi la nivelul structurilor teritoriale sau centrală demonstrează faptul că **activitatea de control managerial prezintă multe deficiențe ce permit sau chiar favorizează manifestarea fenomenului de corupție în rândul funcționarilor Gărzii Financiare.**

În ceea ce privește **implementarea sistemelor de control intern managerial** prevăzute de OMFP nr.946/2005, echipa de audit public intern a constatat că acest proces **se află încă într-o fază incipientă la nivelul Gărzii Financiare.** Garda Financiară nu și-a identificat și stabilit clar care sunt riscurile, funcțiile sensibile sau activitățile procedurabile aferente activității desfășurate. Nu există un cadru procedural care să reglementeze detaliat activitatea și responsabilitățile comisarilor și a șefilor acestora. Deși acest fenomen poate fi în mod obiectiv motivat de starea de incertitudine ce a planat asupra instituției și de restructurările/reorganizările operate în anul 2011, considerăm că importanța implementării unui sistem de control intern reclamă luarea unor măsuri urgente în acest sens.

Menționăm că exercitarea controlului intern managerial constituie de cele mai multe ori singurul instrument ce poate să garanteze realizarea unei activități corecte și performante a comisarilor Gărzii Financiare. Privit din această perspectivă, trebuie să subliniem că **deși comisarii sunt persoanele ce se deplasează în teren și realizează efectiv verificările, răspunzători în egală măsură pentru deficiențele activității specifice sunt și comisarii șefi de divizie.**

Existența multiplelor abateri constatate în perioada precedentă de către Curtea de Conturi sau chiar auditul intern pun sub semnul îndoielii calitatea controlului ierarhic/managerial din multe structuri ale Gărzii Financiare.

Lipsa de performanță a instrumentelor de control intern, inclusiv controlul ierarhic insuficient și superficial, reprezintă factori favorizanți pentru indisciplină și actele de corupție comise de comisarii Gărzii Financiare.

• cu privire la activitatea de audit public intern

Activitatea de audit public intern din cadrul Gărzii Financiare se desfășoară printr-un compartiment specializat de la nivelul structurii centrale, în directă subordonare a Comisarului General.

Scopul auditului public intern îl constituie identificarea tuturor deficiențelor/abaterilor din activitatea specifică a instituției și informarea conducătorului cu privire la toate aspectele constatate. În consecință, activitatea de audit public intern poate să constituie un instrument de control intern extrem de eficace și totodată poate reprezenta un garant al respectării de către toți salariații și structurile subordonate a legislației și normelor/procedurilor de lucru. Subordonarea directă față de conducătorul instituției este în măsură să confere activității de audit public intern un nivel ridicat de autoritate și independență în relația cu structurile auditate. Scopul activității de audit public intern

este de a identifica toate deficiențele și vulnerabilitățile instituției, inclusiv cele ce pot fi factor favorizant, cauză sau efect al unor fenomene de corupție. În consecință, **lipsa de performanță a activității de audit public intern poate reprezenta o vulnerabilitate majoră a mecanismelor de identificare și descurajare a fenomenelor de corupție din instituție.**

În urma analizei activității și modului de organizare a compartimentului de audit public intern al Gărzii Financiare au fost identificate mai multe **vulnerabilități ce pot constitui factori favorizanți pentru manifestarea fenomenelor de corupție:**

- **compartimentul de audit public intern este subdimensionat**, nefiind posibilă auditarea cel puțin odată la 3 ani a tuturor structurilor subordonate. În sprijinul celor afirmate redăm un extras din *Raportul privind activitatea de audit public intern desfășurată la nivelul Gărzii Financiare în anul 2011* întocmit de Compartimentul de audit și aprobat de Comisarul general al Gărzii Financiare:

”-compartimentul de audit este încadrat la ora actuală cu doi funcționari publici care sunt auditori superiori și desfășoară activități în exclusivitate de audit;

-**consideram insuficient numărul de posturi de auditori pentru desfășurarea activității la parametrii impuși de actele normative în vigoare, cei doi auditori care încadrează compartimentul având șanse reduse de a atinge masa critică a riscurilor existente și de a contribui la îmbunătățirea întregii activități a instituției;**

-**auditarea secțiilor Gărzii Financiare cel puțin o dată la 3 ani reprezintă un deziderat(legal) greu de atins în condițiile încadrării Compartimentului de audit public intern numai cu doi auditori;**”.

- **lipsa unui șef de compartiment de audit, care să aibă ca responsabilitate supervizarea și controlul calității activității de audit public intern.**

În prezent unul din cei doi auditori publici interni încadrați la Garda Financiară exercită și atribuții de coordonare a Compartimentului de audit public intern. În fapt asistăm la lipsa unei separații a sarcinilor și responsabilităților în cadrul compartimentului de audit public intern din Garda Financiară.

- **lipsa unui sistem de motivare și stimulare a auditorilor - nivelul actual de salarizare și remunerare a muncii determină nemulțumire, frustrare și lipsă de motivație în rândul auditorilor publici interni;** În sprijinul celor afirmate redăm un extras din *Raportul privind activitatea de audit public intern desfășurată la nivelul Gărzii Financiare în anul 2011* întocmit de Compartimentul de audit și aprobat de Comisarul general al Gărzii Financiare:

”- **apreciem ca nivelul de salarizare pentru personalul care își desfășoară activitatea în cadrul compartimentului de audit public intern este neatractiv din următoarele considerente:**

a)- sporul de audit a fost diminuat de la 25% la 15% - fiind insuficient pentru a acoperi stresul, complexitatea muncii și alte cheltuieli personale legate de efectuarea misiunilor de audit;

b)- resursele financiare alocate acestor misiuni sunt de cele mai multe ori insuficiente pentru efectuarea acestor misiuni(diurna, cheltuieli de transport, cheltuielile cu masa și echipamentul etc.);

c)- auditori desfășoară activități de audit complexe și cu responsabilități mari, la structuri cu dispersație teritorială mare. Menționăm că aceștia evaluează activitatea tuturor structurilor Gărzii Financiare(Comisariatul General, secțiile județene și a municipiului București) prin deplasări lunare în teritoriu în medie câte 15 zile calendaristice în care se lucrează și în zilele libere(sâmbăta și duminica);”.

- nu există o separare suficientă între auditorii publici interni și comisarii cu responsabilități de control operativ-inopinat – Recrutarea auditorilor s-a realizat din rândul comisarilor superiori cu experiența, care au coordonat structuri din cadrul Gărzii Financiare (comisari șef de secții, comisari șefi de divizii din cadrul Comisariatului General). Din luna martie 2011, prin Decizia Comisarului General, cei doi comisari superiori au fost încadrați ca auditori publici interni. Din verificările realizate de echipa de control a Curții de Conturi a rezultat că datorită spațiilor insuficiente de lucru, compartimentul de audit public intern își desfășoară activitatea într-un birou comun cu un număr extrem de mare de comisari cu atribuții de control operativ-inopinat. Menținerea acestei situații de fapt pune sub semnul întrebării capacitatea auditorilor publici interni de a audita cu maximă obiectivitate și eficiență activitatea colegilor din cadrul Comisariatului General. De altfel, prin *Raportul privind activitatea de audit public intern desfășurată la nivelul Gărzii Financiare în anul 2011* Compartimentul de audit solicită următoarele: "Asigurarea unui spațiu de lucru corespunzător cu birotica necesară și care să satisfacă nevoile de păstrare și arhivare a documentelor de audit și să asigure confidențialitatea datelor și informațiilor cu care operează auditorii;".

- independența auditorilor publici interni - performanța auditului public intern este condiționată de asigurarea unui nivel ridicat de independență în toate fazele activității. Acest principiu trebuie aplicat începând cu planificarea programului de audit (aprobarea planului anual de audit exclusiv pe baza selectării acelor sectoare de activitate/ secții județene ale Gărzii Financiare cu nivel ridicat de abateri și indisciplină) și încheind cu modul de valorificare a constatărilor (redactarea raportului de audit, formularea recomandărilor, inclusiv a celor de sancționare dură pentru abateri grave). Independența auditorilor se poate realiza doar prin lipsa oricăror presiuni exercitate de conducere și prin acordarea libertății totale pentru instrumentarea abaterilor identificate. Necesitatea creșterii independenței auditorilor publici interni este subliniată inclusiv de către membrii Compartimentului de audit prin propunerile de îmbunătățire a cadrului normativ formulate în cadrul *Raportului privind activitatea de audit public intern desfășurată la nivelul Gărzii Financiare în anul 2011*:

"5.21.Perfecționarea cadrului normativ în vederea:

- asigurării unei **independențe reale** a auditorilor interni, care să permită desfășurarea misiunilor de audit în condiții de maximă obiectivitate și fără ingerințe manageriale; "

- **cu privire la activitatea de verificări interne (control intern privind descoperirea faptelor de corupție în interiorul instituției)**

Activitatea de verificări interne (control intern privind descoperirea faptelor de corupție în interiorul instituției) se desfășoară la nivelul Comisariatului General prin *Divizia control operativ inopinat - colaborare interinstituțională și control intern*. Principalele atribuții ale acestei divizii, din perspectiva asigurării protecției interne la fapte de corupție, prevăzute de Ordinul MFP-ANAF nr. 1468/2010 pentru aprobarea Regulamentului de organizare și funcționare a Gărzii Financiare, sunt următoarele:

- verifică aplicarea prevederilor Codului de conduită a funcționarilor publici și a măsurilor pentru prevenirea, descoperirea și sancționarea faptelor de corupție stabilite prin legislația în vigoare și prin deciziile comisarului general emise în domeniu;

- verifică sesizările primite cu privire la existența/săvârșirea unor abateri de la legalitate de către personalul din cadrul secțiilor județene și al Secției Municipiului București în legătură cu exercitarea atribuțiilor și obligațiilor care îi revin din calitatea pe care o deține;

- sesizează Comisia de disciplină pentru personalul întregului aparat central și teritorial al Gărzii Financiare, pentru abaterile de la prevederile legale rezultate în urma acțiunilor de control intern;

- în cazul constatării unor abateri de la legalitate, stabilește persoanele responsabile, prejudiciul produs și propune măsuri pentru repararea acestuia;

Toate aceste atribuții privind controlul intern atribuite *Divizia control operativ inopinat - colaborare interinstituțională și control intern* sunt în prezent realizate de către o singură persoană, ceea ce face ca activitatea propriu-zisă de verificare, investigare și identificare a faptelor de corupție comise de către comisarii Gărzii Financiare să fie cvasi-inexistentă.

În fapt, la nivelul Gărzii Financiare nu există organizată o structură de protecție internă care să realizeze efectiv identificarea punctelor nevralgice și excluderea elementelor corupte din sistem.

Deși atribuțiile prevăzute de Regulamentul de organizare și funcționare a Gărzii Financiare sunt extrem de cuprinzătoare și fac referire la toate tipurile de activități ce ar putea avea ca efect prevenirea, descoperirea și sancționarea faptelor de corupție, **activitatea de control intern (verificări interne) se rezumă în fapt la soluționarea sesizărilor/petițiilor privind comportamentul unor comisari ai Gărzii Financiare.**

Deficiențele tuturor formelor de control intern de la nivelul Gărzii Financiare (control managerial, audit intern, verificări interne) creează premisele manifestării fenomenului de corupție. Performanța scăzută a mecanismelor interne cu atribuții în identificarea cu maximă promptitudine și descurajarea faptelor de corupție conduce la încălcări repetate ale regulilor de bază și chiar la crearea unei practici de lucru neconforme cu legislația și normele interne de lucru. De multe ori, abaterile de la legalitate și regularitate identificate târziu sau chiar neidentificate de propriile instrumente de control intern ale Gărzii Financiare și remarcate prin controale externe (de exemplu, verificările Curții de Conturi) pot fi cauzate de corupție sau pot ascunde/disimula fapte grave de corupție în rândul comisarilor Gărzii Financiare.

Prezentăm în continuare sinteza abaterilor cele mai grave identificate în controalele precedente realizate de Curtea de Conturi asupra activității Gărzii Financiare:

- deficiențe privind întocmirea "Situației răspândirii comisarilor în ziua de..." (respectarea disciplinei și rigorii în documentele impuse de Normele de Lucru pentru comisarii din cadrul Gărzii Financiare privind gestionarea fondului de timp)

Acest tip de abateri au o răspândire foarte mare, în multe dintre controalele Camerelor de Conturi județene fiind consemnate deficiențe privind completarea superficială a "Situației răspândirii comisarilor în ziua de...", după cum urmează:

- necompletarea tuturor rubricilor din formular (neînscrierea bazei lucrării, a rezultatelor controlului, etc.);
- nesemnarea acestui document de către comisari;
- efectuarea de verificări la societăți comerciale care nu figurează în "Situația răspândirii comisarilor în ziua de...";
- nu s-au completat date privind repartizările ulterioare;

- în unele cazuri documentul *"Raportare controale inopinate în data de....."*, care este întocmit ca înlocuitor al documentului *"Situția răspândirilor comisarilor în ziua de....."*, se prezintă sub formă de foi volante, îndosariate, nesemnate și neaprobat, fără a exista "Registrul de evidență al răspândirii comisarilor", numerotat, șnuruat și parafat, așa cum prevăd normele de lucru.

- deficiențe privind modul de inițiere a acțiunilor de control prin autosesizare

Din verificările efectuate s-a constatat că în unele cazuri autosesizările nu au la bază date și informații pentru fundamentarea necesității desfășurării unor astfel de acțiuni. S-a constatat că aceste autosesizări conduc la verificări având ca tematică Disciplina financiar-contabilă, aplicându-se în majoritatea cazurilor amenzi contravenționale pentru nerespectarea prevederilor Legii nr. 82/1991 a contabilității, republicată.

Totodată, având în vedere că selectarea contribuabililor pentru control (în cazul controalelor din proprie inițiativă, conform programului de activitate) nu s-a realizat în baza unor analize de risc temeinice (în fapt selecția la control realizându-se în mod empiric, pe baza utilizării unor criterii de selecție stabilite de șefii de divizie pe baza propriului raționament profesional) considerăm că există posibilitatea ca o parte a controalelor să poată fi inițiată în baza unor informații transmise de comisari, fapt ce echivalează practic cu o autosesizare. Precizăm că această ipoteză nu poate fi confirmată sau infirmată întrucât majoritatea actelor de control nu cuprinde informații privind obiectivul controlului și tematica abordată, fapt ce face imposibilă reconstituirea ulterioară (pe bază de documente) a modalității de inițiere a controlului.

- neîntocmirea unor acte de control sau raportări interne în care să se menționeze obiectivele minimale verificate și concluziile comisarilor pentru fiecare obiectiv de control;

- acte de control întocmite superficial, fără investigarea tuturor aspectelor prevăzute în tematicile de control;

- efectuarea de controale superficiale, exclusiv asupra documentelor financiar-contabile, fără a se efectua verificări specific operativ-inopinate pentru descoperirea faptelor de evaziune fiscală (neefectuarea inventarierii stocului de marfă, nerealizarea de investigații suplimentare privind proveniența mărfii, etc.);

- efectuare cu preponderență a acțiunilor de control având ca tematică respectarea disciplinei financiare.

Verificările efectuate de echipele de audit ale Curții de Conturi au arătat că în majoritatea cazurilor nu se întocmește decât un singur act de control, respectiv Proces-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, fără a se mai încheia un alt act de control care să prezinte detaliat concluziile și constatările pentru toate obiectivele minimale prevăzute în metodologiile de control.

În contextul în care atât actele de control încheiate cât și anexele atașate nu cuprind informații privind efectuarea unor controale factice, se poate presupune că într-o proporție ridicată comisarii Gărzii Financiare nu au efectuat verificări privind cantitățile și proveniența stocurilor de mărfuri, sumele de bani deținute în casierie, etc. De altfel, lipsa de controale factice și verificarea exclusivă a documentelor financiar-contabile poate conduce la neîndeplinirea scopului primordial al

Gărzii Financiare, adică descoperirea evaziunii fiscale, și poate ridica mari suspiciuni privind fenomenul corupției.

Considerăm că **neîntocmirea unor acte de control sau raportări interne în care să se menționeze toate obiectivele urmărite în controlul operativ-inopinat și concluziile comisarilor pentru fiecare obiectiv de control indică deficiențe majore ale controlului intern exercitat de conducere asupra comisarilor cu atribuții de execuție.**

De altfel, lipsa unor documente care să reflecte activitatea comisarilor Gărzii Financiare și obiectivele de control verificate face imposibilă îndeplinirea de către șefii de divizie a îndatoririlor prevăzute la pct. 3.20: *"comisarii șefi de divizie vor analiza dacă actele de control întocmite răspund sarcinilor stabilite prin Situația răspândirii comisarilor precum și temeinicia și legalitatea măsurilor luate prin actele de control sau propuse a se lua."*

Marea majoritate a actelor de control nu cuprind informații referitoare la obiectivul controlului, tematica abordată și obiectivele minimale. Din acest motiv, este imposibilă realizarea unei evaluări ulterioare asupra modului de respectare a normelor metodologice, a procedurilor de lucru (operaționale), a tematicilor de control aprobate. Acest fapt echivalează în fapt cu lipsa asumării oricărei responsabilități privind conținutul și calitatea controlului. Inexistența unor documente oficiale sub semnătura comisarului privind concluziile controlului pentru fiecare din obiectivele minimale poate ascunde fapte de corupție (trecerea cu vederea a unor abateri importante comise de contribuabil) și face imposibilă atragerea răspunderii comisarilor în fața conducerii sau organelor de cercetare penală.

Evitarea întocmirii și semnării de către comisari a unui document în care să se menționeze că abaterile sancționate prin PVCSC sunt singurele identificate în urma verificării tuturor obiectivelor din tematica de control, **exonerează practic de orice răspundere (disciplinară sau de altă natură) pe acei comisari care omit (în mod voit sau involuntar) să investigheze și să sancționeze alte încălcări ale legislației fiscale.**

De asemenea, evitarea întocmirii de documente care să cuprindă rezultatele controlului pentru toate obiectivele din tematică face imposibilă decelarea între neglijență, superficialitate sau rea-credință (corupție) a comisarilor. Lipsa probelor scrise (acte de control complete) face ca singura modalitate de identificare a faptelor de corupție să rămână **flagrantul delict.**

- deficiențe privind modul de gestionare și utilizare a sigiliilor, PVCSC, chitanțierelor

Din verificările efectuate de echipele de control ale Curții de Conturi la nivelul Gărzii Financiare s-au constatat multiple deficiențe privind gestionarea și utilizarea formularelor cu regim special și a sigiliilor, dintre care exemplificăm:

- în unele cazuri nu există nicio evidență centralizată privind modul lor de utilizare a sigiliilor, ceea ce face imposibilă realizarea unei verificări operative privind stocul de sigilii și corectitudinea utilizării acestora. De asemenea, sigiliile utilizate nu se înapoiază (împreună cu o copie după procesul verbal de sigilare/desigilare) spre justificare către gestionarul de la magazie.

- în unele cazuri nu se respectă prevederile Normelor de lucru cu privire la modul de păstrare/arhivare a formularelor cu regim special. Formularele cu regim special (cotoarele cu exemplarul 3) nu se predau înapoi la magazie spre arhivare. Majoritatea comisarilor arhivează exemplarul 3 al formularelor cu regim special la dosarul cu actul de control, ceea ce împiedică efectuarea unor controale riguroase asupra modului de utilizare a formularelor cu regim special (nu

se păstrează exemplarul 3 atașat la cotorul carnetului cu formulare cu regim special – de exemplu PVCSC);

- **Formularul utilizat la nivelul întregii structuri a Gărzii Financiare pentru sigilare/desigilare nu este cu regim special.** În acest sens se constată că pentru o mai bună gestionare a sigiliilor și pentru evitarea riscului de utilizare incorectă/frauduloasă a sigiliilor se impune utilizarea unui formular tipizat cu regim special în cazul proceselor verbale de sigilare/desigilare.

Precizăm că prin Decizia Comisarului General nr. 317/29.03.2011 a fost aprobată o nouă procedură *privind modul de gestionare a sigiliilor de către personalul Gărzii Financiare*. Prin această nouă reglementare s-au adus clarificări privind modul de utilizare și gestionare a sigiliilor și totodată au fost operate unele adaptări ale procedurilor în conformitate cu noile proceduri operative introduse de OPANAF nr.406/2012.

- deficiențe privind neînstituirea sau instituirea cu întârziere a măsurilor asiguratorii

Începând cu anul 2009, în scopul asigurării unui grad mai ridicat de colectare a veniturilor bugetului general consolidat, în conformitate cu prevederile H.G. nr.1324/2009, Gărzii Financiare i-au fost atribuite competențe noi, după cum urmează:

"Art. 9 (4) La constatarea împrejurărilor privind săvârșirea unor fapte prevăzute de legea penală în domeniul financiar-fiscal, organele Gărzii Financiare întocmesc procese-verbale prin care stabilesc implicațiile fiscale ale acestora, în baza cărora sesizează organele de urmărire penală competente și dispun, în condițiile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, instituirea măsurilor asiguratorii ori de câte ori exista pericolul ca debitorul să se sustragă de la urmărire sau să își ascundă ori să își risipească averea."

De asemenea, pentru a se asigura o bună a interpretare acestor dispoziții legale (în litera și spiritul legii, conform intenției legiuitorului), prevederile art. 9 din H.G. 1324/2009 pot fi coroborate cu prevederile art. 11 din *Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale* în care se precizează că: *"În cazul în care s-a săvârșit o infracțiune prevăzută de prezenta lege, luarea măsurilor asiguratorii este obligatorie"*.

Dincolo de ponderea redusă a sesizărilor penale pentru care Garda Financiară a emis decizii de măsurilor asiguratorii, o analiza mai atentă asupra activității Comisariatului general relevă un fenomen extrem de îngrijorător privind activitatea administrației fiscale din România, cu efecte deosebit de grave asupra veniturilor bugetului de stat, și anume gradul extrem de redus al încasărilor obținute urmare deciziilor de instituire a măsurilor asiguratorii.

În ceea ce privește cauzele (imputabile Gărzii Financiare) care au determinat o performanță redusă putem enumera următoarele:

- faptele de natură penală pentru care se estimează prejudiciul sunt identificate după o perioadă lungă de timp de la comiterea evaziunii fiscale;

- durata prea mare de instrumentare de către comisarii Gărzii Financiare a cazurilor cu indicii de evaziune fiscală; emiterea și transmiterea cu întârziere a Deciziilor de instituire a măsurilor asiguratorii (în unele cazuri chiar și ulterior încheierii actului de control în care se estimează prejudiciul).

Lipsa unor prevederi clare asupra noțiunii de ”*pericol ca debitorul să se sustragă, să își ascundă ori să își risipească patrimoniul*” și lipsa unor instrumente obiective de determinare a pericolului face ca decizia de a se recurge la măsuri asiguratorii să aparțină exclusiv comisarilor, fiind în mod inerent afectată de subiectivism. Cu toate acestea, atât experiența ultimilor ani cât și clarificările aduse cadrului legal prin emiterea OPANAF nr.2605/2010 reafirmă oportunitatea și necesitatea instituirii măsurilor asiguratorii în cazul „*constatării unor acte și fapte care pot constitui infracțiuni de evaziune sau fraudă fiscală*”. De altfel, în cazul identificării unor indicii privind fapte penale, emiterea de decizii de instituire a măsurilor asiguratorii ar trebui să constituie regula și nicidecum excepția de la regulă.

- *neinstituirea/instituirea cu întârziere a consemnului în aplicația Trafic Control;*
- *deficiențe privind verificările operațiunilor intracomunitare raportate în aplicația Trafic Control.*

Verificările anterioare realizate de Curtea de Conturi au demonstrat deficiențe grave privind modul de instituire a consemnului în aplicația Trafic Control. Lipsa unor proceduri clare privind modul de lucru, separarea atribuțiilor și a responsabilităților și lipsa unor sancțiuni drastice pot constitui factori favorizanți pentru manifestarea fenomenelor de corupție în acest domeniu. Riscurile în acest domeniu de activitate sunt extrem de ridicate întrucât s-a demonstrat că în domeniul achizițiilor intracomunitare au operat adevărate rețele de crimă organizată capabile să ofere importante avantaje materiale funcționarilor publici corupți.

Precizăm că deși noile reglementări ale OPANAF nr.406/14.03.2012 aduc un plus de rigoare în ceea ce privește instituirea consemnelor și utilizarea aplicației Trafic Control, creșterea nivelului de disciplină în acest domeniu necesită în primul rând întărirea mecanismelor de control intern.

- *deficiențe privind valorificarea bunurilor perisabile confiscate (valorificarea la prețuri subevaluate către firme evazioniste/firme fantomă)*

O situație cu totul deosebită ce indică deficiențe majore în ceea ce privește controlul intern și reglementarea insuficientă a unor domenii specifice Gărzii Financiare se întâlnește în cazul valorificării bunurilor perisabile confiscate de comisari. Legea prevede că *responsabilitatea valorificării bunurilor perisabile (identificarea clientului și stabilirea prețului) revine deținătorului bunurilor confiscate, adică Gărzii Financiare.*

Actele de control încheiate de Curtea de Conturi au indicat în anumite cazuri (de ex. Garda Financiară Ilfov) multiple abateri grave pe această linie, dintre care prezentăm sintetic următoarele concluzii:

a) Cu privire la modul de stabilire a prețului:

S-a constatat că prețurile de valorificare sunt stabilite în mod subiectiv neținându-se cont de prevederile H.G. nr.731/2007 (republicata) privind aprobarea normelor metodologice de aplicare a OG nr.14/2007 pentru reglementarea modului și condițiilor de valorificare a bunurilor intrate, potrivit legii, în proprietatea privată a statului.

Prețurile utilizate în valorificarea bunurilor perisabile ridică mari semne de întrebare privind acuratețea și corectitudinea determinării acestora, fiind de cele mai multe ori la valori foarte mici comparativ cu prețurile de piață. De altfel, suspiciunile pot fi amplificate de lipsa unor documente justificative care să ateste procedura și comparabilele utilizate în determinarea prețului tranzacției.

Deși legislația impune ca prețul să fie prețul en-gros practicat în zonă sau prețul ultimei intrări de marfă a potențialului cumpărător, această regulă nu este respectată; prețul este stabilit de cele mai multe ori prin "*sondarea pieței*" de către comisari, nefiind întocmit/anexat niciun document din care să rezulte modul de fundamentare a prețului. Se poate ajunge practic la o situație inedită în care comisarii Gărzii Financiare stabilesc prețul pe baza propriului raționament, fără o justificare în documente (în fapt, situația echivalează cu negocierea prețului între comisar și agentul economic cumpărător al bunurilor din proprietatea privată a statului).

Într-un număr redus de situații s-a utilizat procedura solicitării a 3 oferte (din dorința de "*transparentizare*" a operațiunii comerciale). Menționăm că această procedură nu este stipulată în legislație și nu se poate determina care este criteriul de selecție a potențialilor clienți, observându-se indicii solide că de fapt se maschează o *încredințare directă* pentru valorificarea bunurilor confiscate (nu se mai face o comparație a prețului rezultat din cele 3 oferte cu prețurile practicate pe piață).

În ceea ce privește responsabilitatea privind prețul convenit cu clientul, nu au fost identificate decât în foarte puține cazuri documente sub semnătura comisarilor din care să rezulte prețul ce urmează să fie utilizat (în unele PVCSC apare un preț estimat al bunurilor, această evaluare a comisarului fiind însă supusă controlului ierarhic superior al conducerii Gărzii Financiare).

b) cu privire la modul de identificare a clienților – Practicile utilizate sunt relativ restrânse, clienții fiind de regulă identificați în cadrul centrelor comerciale unde are loc confiscarea. Acest fenomen poate conduce la situații deosebite în care clienți ai Gărzii Financiare sunt persoane juridice având strânse legături cu proprietarul inițial al mărfii (achiziționarea bunurilor confiscate echivalând în fapt cu redobândirea la prețuri foarte avantajoase). Un fenomen deosebit de îngrijorător este că o parte semnificativă a „*partenerilor comerciali*” ai Gărzii Financiare face parte din categoria firmelor evazioniste (la o perioadă foarte scurtă după tranzacția realizată cu Garda Financiară se constată că firma este de tip fantomă, înregistrează obligații fiscale neachitate foarte mari, se demarează cercetarea/urmărirea penală sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală).

Concluzionând asupra tuturor abaterilor menționate mai sus, echipa de audit a Curții de Conturi remarcă vulnerabilitățile majore privind sistemul de control intern din Garda Financiară și subliniază faptul că fiecare din problemele prezentate anterior poate constitui efectul sau factorul favorizant pentru manifestarea fenomenelor de corupție.

Lipsa de disciplină și transparență din activitate creează condițiile propice pentru corupție. Pentru fiecare din deficiențele sus-menționate nu se poate trasa o delimitare clară între superficialitate în exercitarea atribuțiilor de serviciu și rea credință (manifestată prin comiterea de fapte de corupție). Deși plecăm de la prezumția de bună credință a tuturor funcționarilor publici, abaterile comisarilor ridică anumite suspiciuni cu privire la corectitudinea și integritatea unor lucrători ai Gărzii Financiare, cu atât mai mult cu cât slăbiciunile sistemelor de control intern (control managerial, audit intern, compartiment de verificări interne) fac imposibilă detectarea cu promptitudine a încălcărilor legilor și normelor interne de lucru.

12. Vulnerabilități cu privire la activitatea Autorității Naționale a Vănilor

Autoritatea Națională a Vănilor (ANV) își desfășoară activitatea în baza prevederilor HG nr. 109/2009 *privind organizarea și funcționarea Autorității Naționale a Vănilor*, se organizează și funcționează ca organ de specialitate al administrației publice centrale, cu personalitate juridică, cu buget și patrimoniu proprii, în subordinea Ministerului Finanțelor Publice, în cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

ANV asigură aplicarea strategiei și programului de guvernare în domeniul vamal și, totodată, asigură aplicarea legislației în domeniul vamal și pentru accize, în mod uniform, imparțial, transparent și nediscriminatoriu, tuturor persoanelor fizice și juridice, indiferent de statutul lor juridic și de forma de organizare și funcționare a acestora.

Structura organizatorică a ANV include:

- a) aparatul central al ANV;
- b) unitățile subordonate ANV, respectiv direcțiile regionale pentru accize și operațiuni vamale, direcțiile județene pentru accize și operațiuni vamale, birourile vamale de frontieră și de interior și punctele vamale.

Menționăm că în luna iunie 2011, ca urmare emiterii *H.G. 565/01.06.2011 pentru modificarea și completarea Hotărârii Guvernului nr. 110/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală* a fost emis OPANAF nr. 2406 din 04.07.2011 prin care se aprobă, prin anexele la Ordin, modificarea structurilor organizatorice existente la nivelul aparatului central și unităților teritoriale ale Autorității Naționale a Vănilor. Modificarea a vizat, în principal reducerea numărului de posturi din sistemul vamal cu peste 600 numărul de posturi ocupate, respectiv de la 3784 posturi ocupate la 3159. Reducerea posturilor s-a făcut numai la nivel teritorial (DRAOV, DJAOV, birouri vamale) prin susținerea de examene de către personalul vamal, iar la nivel central numărul posturilor ocupate a rămas același ca la data de 31.12.2010, respectiv de 368.

Considerații generale despre Strategia Anticorupție a Autorității Naționale a Vănilor pe perioada 2008 – 2010 și planurile anuale de acțiune împotriva corupției aferente perioadei 2008 - 2011

Strategia anticorupție a ANV a fost aprobată prin Ordinul Vicepreședintelui ANAF nr. 6.519 din 13.08.2008, ordin prin care se prevăd structurile implicate care vor duce la îndeplinire obiectivele și măsurile asumate prin strategie, conform termenelor și indicatorilor din planul anual de acțiune împotriva corupției. Prin acest ordin a fost aprobat și Planul de acțiune împotriva corupției pe anul 2008, iar pentru anul 2009 a fost emis OVANAF nr. 668 din 16.02.2009

Monitorizarea implementării strategiei s-a realizat de Serviciul Verificări Interne, care a evaluat progresele în implementarea strategiei.

De precizat este faptul că, potrivit ordinului, managementul structurilor implicate (direcții de specialitate, servicii independente, DRAOV – uri, DJAOV – uri, birouri vamale) este direct răspunzător de îndeplinirea obiectivelor și măsurilor prevăzute în strategie conform termenelor și

indicatorilor din planul anual de acțiune împotriva corupției, iar nerespectarea prevederilor ordinului atrage după sine răspunderea disciplinară, conform prevederilor legale.

Misiunea strategiei este lupta împotriva corupției în rândul funcționarilor publici din domeniul vamal, prin respectarea prevederilor legale în vigoare, a normelor de conduită profesională și etică.

Scopul principal al continuării strategiei anticorupție este de a oferi un context prin care ANV să poată administra potențiala și actuala expunere a sistemului și a persoanelor la amenințarea de corupție.

Activitățile sensibile legate de îndeplinirea formalităților vamale, care pot genera fapte de corupție, sunt:

- Semnarea sau avizarea unor documente;
- Deciziile care se referă la valoarea în vamă;
- Clasificarea mărfurilor;
- Controlul fizic;
- Reglementarea conflictelor (amenzi, penalități, etc.)

Referitor la Planul de acțiune împotriva corupției al ANV pentru perioada 2010 - 2011

Planul de acțiune anticorupție 2010 – 2011 a fost aprobat prin OVANAF nr. 5817 din 02.06.2010 și a fost realizat urmare recomandărilor și propunerilor formulate urmare Proiectului de Twinning Romania – Letonia desfășurat în prima parte a anului 2010.

În comparație cu celelalte două planuri anticorupție, cel care a vizat perioada 2010 – 2011, a urmărit creșterea numărului de acțiuni și măsuri anticorupție, stabilirea mai precisă a responsabilităților, cu precizarea în amănunt a structurilor responsabile de punerea în practică a prevederilor planului de acțiune, precum și creșterea numărului de indicatori de evaluare.

Printre acțiunile și măsurile anticorupție nou introduse, amintim:

Nr crt	Obiectiv	Acțiuni și măsuri	Responsabil	Indicator de evaluare	Stadiul actual de implementare / valoarea indicatorilor
0	1	2	3	4	
1	Creșterea gradului de informare a publicului cu privire la consecințele actelor de corupție	1.1 Promovarea dialogului cu reprezentanții mediului de afaceri în vederea promovării inițiativelor anticorupție	Serviciul Mass Media cu sprijinul direcțiilor și compartimentelor independente din cadrul ANV	1. Număr de întâlniri; 2. Inițiative implementate ca rezultat al întâlnirilor desfășurate; 3. Nivelul satisfacției și încrederii clienților (după doi ani); 4. Nr. de întâlniri organizate la care au participat reprezentanți mass media; 5. Creșterea numărului de informații pozitive în mass media.	Măsura nu a fost implementată. ANV nu a monitorizat valoarea indicatorilor.
		1.3 Continuarea încheierii de protocoale/ memorandumuri, înțelegeri și colaborări între ANV și sectorul privat/mediul de afaceri	DSAOV, DTVTV	1. Nr. protocoale/ memorandumuri încheiate și nr. de societăți semnate; 2. Nr. informații referitoare la actele de corupție atribuite personalului vamal, primite de la societățile cu care au fost încheiate protocoale.	Măsura nu a fost implementată. ANV nu a monitorizat valoarea indicatorilor.
		1.4. Promovarea modalităților, stabilite de ANV, de informare sau de depunere a plângerilor împotriva oricărei abateri sau activități ilegale întreprinse de personalul vamal	Direcția Economică, DRAOV – uri, Direcția IT și Serviciul Mass Media	1. Posturi sau pliante, broșuri distribuite și puse la dispoziția publicului în cadrul birourilor vamale de frontieră 2. Actualizare informații site ANV	Măsura nu a fost implementată. ANV nu a monitorizat valoarea indicatorilor.
2.	Creșterea nivelului de	2.1 Revizuirea și ajustarea modulelor și materialelor de pregătire profesională pe	Direcția Resurse Umane, Verificări	Modul sau manual de pregătire profesională în domeniul integrității și	Măsura nu a fost implementată.

Identificarea vulnerabilităților sistemului de administrare și control al impozitelor și taxelor care favorizează faptele de corupție, la nivelul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Autorității Naționale a Vămirilor și Gărzii Financiare

	conștientizare a personalului vamal cu privire la riscurile asociate corupției	domeniul integrității și prevenirii corupției, adresate personalului de conducere și celui nou angajat din ANV	Interne	prevenirii corupției	ANV nu a monitorizat valoarea indicatorilor.
		2.2 Pregătirea liniilor directe pentru personalul de conducere în ce privește prevenirea corupției și conflictul de interese	Direcția Resurse Umane, Verificări Interne, Direcția Juridică, Consilierul de etică	Materialul ce conține liniile directe pentru personalul de conducere	Măsura nu a fost implementată. ANV nu a monitorizat valoarea indicatorilor.
		2.5. Organizarea de forumuri sau discuții pe intranet, pe subiecte ce privesc etica și integritatea	Direcția Resurse Umane, Direcția IT	Numărul forumurilor deschise pe subiecte ce țin de integritate și etică	Măsura nu a fost implementată. ANV nu a monitorizat valoarea indicatorilor.
		2.6. Implementarea Registrului incidentelor de corupție și publicarea pe intranet, precum și actualizarea periodică a acestuia pentru informarea personalului vamal în legătură cu cazurile de corupție descoperite și cu riscurile asociate acestor cazuri.	Compartimentul Verificări Interne	Registrul incidentelor de corupție implementat	Măsura nu a fost implementată. ANV nu a monitorizat valoarea indicatorilor
3.	Eliminarea barierelor administrative	3.3. Examinarea și analizarea posturilor din cadrul ANV unde există contact direct (risc de corupție) între personalul ANV și public	Compartimentul Verificări Interne, DRAOV – uri, direcții de specialitate din ANV	Examinare și analiză efectuată	Măsura nu a fost implementată. ANV nu a monitorizat valoarea indicatorilor.
		3.4. Implementarea procedurilor de lucru pentru reducerea oportunităților de corupție	Direcții de specialitate din ANV	Numărul procedurilor elaborate și aprobate.	Măsura nu a fost implementată. ANV nu a monitorizat valoarea indicatorilor.
5.	Analiza dimensiunii corupției și adoptarea măsurilor necesare (Obiectiv nou introdus)	5.1. Dezvoltarea și implementarea registrului riscurilor de corupție și a metodologiei de administrare a acestui registru, cu scopul de a planifica măsuri anticorupție, precum și controale și verificări asupra activităților din zonele cu risc ridicat la corupție.	Compartimentul Verificări Interne, DRAOV – uri, direcții de specialitate din ANV	Metodologie dezvoltată și aprobată. Registrul de risc al corupției implementat și actualizat periodic	Măsura nu a fost implementată. ANV nu a monitorizat valoarea indicatorilor
6.	Creșterea transparenței în sistemul de management al resurselor umane	6.1. Evaluarea măsurilor luate de către manageri în ceea ce privește prevenirea corupției și creșterea integrității în cadrul unităților conduse de către aceștia, în timpul intervalelor anuale de evaluare a performanței.	DRAOV – uri, direcții de specialitate din ANV	Raport de evaluare a obligațiilor și a responsabilităților managerilor ANV în desfășurarea sarcinilor de prevenire a corupției	Măsura nu a fost implementată. ANV nu a monitorizat valoarea indicatorilor.
		6.2. Continuarea aplicării sistemului de rotire periodică a personalului vamal	Direcția Resurse Umane, DRAOV – uri	Numărul personalului vamal supus rotirii	Măsura nu a fost implementată. ANV nu a monitorizat valoarea indicatorilor.
		6.3. Pregătirea de chestionare anonime în vederea analizării mediului de lucru și a nivelului de satisfacție al personalului autorității vamale	DRAOV – uri, direcții de specialitate din ANV	Numărul aplicațiilor primite Numărul măsurilor implementate	Măsura nu a fost implementată. ANV nu a monitorizat valoarea indicatorilor.
		6.4. Implementarea sistemului de recunoaștere a meritelor, de evaluare a candidaților propuși și de premiere a acestora, precum și stabilirea tipului de premii acordate (diplome, medalii, etc.)	Compartimentul Verificări Interne, Direcția Resurse Umane, Direcția Juridică	Sistemul de premiere implementat. Numărul oficialilor premiați	Măsura nu a fost implementată. ANV nu a monitorizat valoarea indicatorilor.
7.	Sprijinirea campaniilor de prevenire a corupției	7.3. Publicarea planului anticorupție pe site-ul ANV	Compartimentul Verificări Interne, Direcția de Tehnologie Informației	Planul anticorupție este publicat pe site-ul ANV	Măsura nu a fost implementată. ANV nu a monitorizat valoarea indicatorilor.
8.	Combaterea fenomenului corupției prin întărirea colaborării intra și inter instituționale și creșterea capacității instituționale de prevenire a corupției prin monitorizarea aplicării prevederilor legale	8.1 Îmbunătățirea colaborării dintre Compartimentul Verificări Interne și celelalte direcții din cadrul ANV, precum și între CVI și DRAOV – uri, pentru a primi informații referitoare la activitatea personalului vamal.	Compartimentul Verificări Interne, DRAOV – uri, direcții de specialitate din ANV	Numărul informațiilor primite de CVI de la direcțiile ANV cu privire la abaterile de la conduită sau la încălcările prevederilor legale de către personalul autorității vamale.	Măsura nu a fost implementată. ANV nu a monitorizat valoarea indicatorilor.
		8.2. Dezvoltarea și îmbunătățirea sistemului de colaborare dintre CVI și Compartimentul Audit Public Intern pentru a facilita schimbul de date și informații asupra riscurilor detectate și pentru a desfășura activități comune de control, atunci când este necesar.	Compartimentul Verificări Interne, Compartimentul Audit Public Intern	Sistemul de colaborare funcționează; Schimbul regulat de informații se desfășoară.	Măsura a fost îndeplinită.

Echipa de audit precizează faptul că la solicitarea de punere la dispoziție a documentelor din care să rezulte acțiunile și măsurile întreprinse pentru atingerea obiectivelor Planului anticorupție 2010 – 2011, precum și realizarea indicatorilor de evaluare atașați, au fost prezentate documente elaborate la nivelul DSAOV cu privire la Strategia Națională Anticorupție 2008-2010, respectiv: Raportul de progres al ANV pentru perioada noiembrie – 10 decembrie 2010 și Raportul de evaluare a impactului Strategiei Anticorupție (ANAF, ANV și GF), elaborate pe baza informațiilor și datelor transmise de structurile desemnate ca responsabile cu monitorizarea implementării măsurilor propuse. **Menționăm că aceste documente nu fac referire la acțiunile și măsurile întreprinse pentru atingerea obiectivelor Planului anticorupție 2010 – 2011, iar din discuțiile purtate cu reprezentanții structurilor implicate (Compartimentul Verificări Interne, Direcția Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale) rezultă că măsurile întreprinse de structurile desemnate pentru realizarea obiectivelor dispuse de conducătorul ANV sunt extrem de reduse, în unele cazuri chiar inexistente.**

Potrivit Ordinului de aprobare a Planului de acțiune, managementul structurilor implicate a fost direct răspunzător de îndeplinirea obiectivelor și măsurilor prevăzute în strategie conform termenelor și indicatorilor din planul anual de acțiune împotriva corupției, iar nerespectarea prevederilor ordinului atrage după sine răspunderea disciplinară, conform prevederilor legale.

Referitor la planificarea și realizarea acțiunilor și măsurilor, rezultă o preocupare și mobilizare extrem de redusă a factorilor implicați, un sistem de control intern cu un grad redus de eficiență. În condițiile în care managementul operațional al ANV, atât la nivel central, cât și la nivel teritorial, nu a acordat suficientă atenție problematicii corupției, nici personalului de execuție nu i se pot stabili cerințe specifice și nu i se poate oferi un climat de lucru adecvat, care să contribuie la respectarea strictă a condițiilor de etică și eliminarea vulnerabilităților la corupție la care sunt supuși în exercițiul funcțiunii.

Din analiza acțiunilor și măsurilor cuprinse în Planurile anticorupție, reiese că aceste măsuri nu sunt orientate pe riscurile prioritare de sporire continuă a capacităților de combatere și a măsurilor de prevenire a riscurilor în sectoarele cheie, cum ar fi: investigarea cazurilor de implicare a vameșilor în acțiuni de corupție manifestate prin: mituire, trafic de influență, protecționism în procesul stabilirii valorii în vamă, angajării și promovării în sistemul vamal, etc. Aceste aspecte denotă o analiză insuficientă a riscurilor de corupție în faza elaborării actelor normative și legislative specifice, fără evaluarea din start a riscurilor și vulnerabilităților reale de corupție proprii sistemului de administrare vamal.

Din analiza modului de implementare a măsurilor prevăzute în *Strategia anticorupție în domeniul vamal* s-a identificat persistența riscurilor și manifestărilor actelor de corupție în activitatea autorității vamale, pe domenii specifice, cum ar fi: determinarea și supravegherea regimului vamal al mărfurilor, stabilirea corectitudinii plăților și garanțiilor financiare la import, modificarea lor cantitativă și calitativă sau neînregistrarea integrală, asigurarea regimului de tranzit intern, autorizarea, supravegherea și inspecția produselor accizabile în regim suspensiv etc.

Analiza asupra eficienței și eficacității liniei telefonice anticorupție TELVERDE la nivelul ANV

Linia telefonică pentru prevenirea corupției în rândul personalului vamal face parte dintr-un proiect finanțat de Uniunea Europeană încă din anul 2007 și care se referă la consolidarea și îmbunătățirea capacității de control și verificări interne din cadrul ANV.

Telverde este în fapt un robot telefonic care preia mesajele vocale și le arhivează în sistemul informatic. Din analiza modului de monitorizare a liniei telefonice, aferent perioadei februarie 2009 – ianuarie 2011, reies următoarele:

- au fost înregistrate un număr de aproximativ 2500 de apeluri telefonice (o medie de 4 apeluri telefonice zilnic);
- marea majoritate a acestor mesaje figurează drept ”goale de conținut”. Din discuțiile cu persoanele cu atribuții în monitorizarea liniei telefonice a rezultat faptul că **au existat o serie de probleme tehnice de recepționare a mesajelor (durata mesajului foarte scurtă - 16 secunde, nepermițând înregistrarea totală a convorbirii telefonice);**
- nu există nicio transcriere a acestor mesaje pe suport de hârtie, ele fiind gestionate printr-un mail propriu al ANV; De asemenea, **nu există mijloace de control intern pentru gestionarea și monitorizarea corespunzătoare a acestora - nu există un registru (pe hârtie sau electronic) sau o altă modalitate de contorizare care să garanteze că nu se realizează ștergeri frauduloase ale unor mesaje (în scopul evitării posibilelor mușamalizări ale unor sesizări).**
- majoritatea dintre apelurile recepționate sunt pentru obținerea de diverse informații cu privire la serviciile și activitățile specifice ANV, nefiind identificate sesizări anticorupție reale care să intre efectiv în sarcina serviciului de verificări interne din cadrul ANV.

Din cele prezentate rezultă faptul că introducerea liniei telefonice nu și-a atins scopul de instrument anticorupție; linia telefonică *tel verde* nu a fost eficientă – nu există rezultate concrete, nu există indicatori de analiză asociați (exceptând numărul de birouri vamale unde sunt afișate postere cu *tel-verde*).

Cu privire la sistemul de control intern din ANV

Controlul intern exercitat într-o instituție influențează în mod direct modul de realizare a obiectivelor instituției. În fapt, exercitarea unui control intern performant ar trebui să reprezinte garanția bunei funcționări a tuturor mecanismelor din cadrul entității respective. Controlul intern trebuie să vegheze la respectarea tuturor prevederilor legale și procedurale aplicabile, inclusiv la respectarea disciplinei în muncă și ar trebui să conducă la identificarea tuturor abaterilor și sancționarea promptă a celor vinovați.

Privit din această perspectivă, fiecare deficiență identificată la nivelul unei instituții reprezintă în fapt o vulnerabilitate a controlului intern. Din aceste motive, este evident că menținerea unui nivel ridicat de corectitudine și integritate în instituție este condiționată de realizarea unui control intern eficient. Apariția unor abateri repetate în cadrul instituției indică vulnerabilități majore ale sistemului de control intern. În consecință, putem afirma că deficiențele controlului intern favorizează lipsa de disciplină și încălcarea repetată a cadrului normativ, iar în anumite conjuncturi pot favoriza inclusiv comiterea unor fapte de corupție.

Analiza mecanismelor de control intern de la nivelul ANV se poate canaliza pe următoarele direcții principale:

- 1. activitatea de audit intern**
- 2. activitatea de verificări interne**
- 3. controlul intern managerial**

Principalele vulnerabilități ale sistemelor de control intern care în mod inerent pot constitui condiții propice manifestării fenomenelor de corupție sunt următoarele:

1. Activitatea de audit intern de la nivelul ANV este subdimensionată, fapt ce împiedică identificarea promptă a tuturor abaterilor, inclusiv a acelor deficiențe ce pot fi cauzate de fapte de corupție.

Activitatea de audit public intern din ANV este realizată în prezent de un serviciu format dintr-un număr de 5 auditori. Acest serviciu de audit are ca atribuții auditarea tuturor structurilor centrale și teritoriale din cadrul ANV, adică 8 direcții regionale, 42 de direcții județene și 46 de birouri vamale în care activează peste 3000 de funcționari publici.

Menținerea unui număr redus de auditori conduce la imposibilitatea auditării tuturor structurilor în termenul de 3 ani prevăzut de lege. Auditarea unui număr foarte mare de structuri într-un timp extrem de redus (folosind un efectiv de personal insuficient) poate conduce la situații în care activitatea curentă nu mai cuprinde o analiză aprofundată a operațiunilor și activităților auditate, ceea ce practic se traduce prin superficialitate și lipsă de eficacitate.

Auditul intern ar trebui să confere conducătorului instituției o imagine fidelă asupra activității instituției și implicit ar trebui să reprezinte garanția că structurile sale subordonate respectă legislația și procedurile interne de lucru. În fapt, auditul intern are ca obiective inclusiv identificarea vulnerabilităților instituției la fenomenul de corupție și formularea de recomandări în acest sens.

În consecință, menținerea unei structuri de audit intern subdimensionate determină o limitare a instrumentelor de control intern managerial la îndemâna șefului instituției. Efectul realizării de verificări cu frecvență și profunzime reduse îl reprezintă creșterea riscului de apariție a fenomenelor de corupție.

2. Compartimentul de verificări interne înregistrează o eficiență redusă pe linia combaterii și identificării faptelor de corupție.

În conformitate cu prevederile Regulamentului de Organizare și Funcționare al ANV, *Compartimentul de verificări interne* este un serviciu independent și funcționează sub directa coordonare a Vicepreședintelui ANAF ce conduce ANV.

Compartimentul de Verificări Interne are ca principale atribuții efectuarea de verificări privind existența sau săvârșirea unor abateri de la legalitate de către personalul vamal, inclusiv verificări privind conduita personalului vamal.

Activitatea de verificări interne s-a desfășurat până în luna iulie 2011, atât la nivel central, cât și la nivel teritorial, prin compartimentele de verificări interne din cadrul regiunilor vamale. Începând cu luna iulie 2011, ca urmare a reorganizării ANV, compartimentele de verificări interne

din cadrul regionalelor vamale (din care făceau parte 1-2 persoane) au fost desființate, această activitate urmând a fi realizată pe viitor exclusiv de la nivel central. În urma reorganizării, s-a dispus ca această activitate să fie realizată pe viitor de către Serviciul de verificări interne existent la nivel central (format din aprox. 6 persoane), fără însă a se transfera posturile desființate la nivel teritorial. În fapt, această reorganizare a condus la diminuarea substanțială a efectivului personalului cu atribuții de verificare a conduitei și integrității personalului vamal.

Activitatea de verificări și investigații interne se desfășoară în baza unui plan de activitate anual. Din analiză, s-a constatat că planul de activitate nu este întotdeauna coerent, realist și adaptat situațiilor specifice întâlnite la nivelul fiecărei structuri vamale. În practică, s-a demonstrat că obiective precum verificări permanente, prevenirea, depistarea și investigarea fenomenelor de corupție nu au fost realizate în condiții de eficiență. Rezultatele activității sunt materializate cu preponderență în sesizări ale Comisiei de Disciplină ale ANV pentru probleme legate de conduita personalului vamal și mai puțin pe probleme ce pot ascunde fenomene de corupție. În consecință, sancțiunile aplicate urmare activității de verificări interne au avut un nivel punitiv redus, concretizându-se în general în muștrări scrise și atenționări verbale.

Activitatea de verificare a respectării măsurilor de prevenire a corupției și a conduitei personalului autorității vamale se face prin desfășurarea de controale inopinate și cercetarea administrativă prealabilă a faptelor săvârșite de personalul vamal, care pot constitui abateri disciplinare. În cadrul acestor verificări specifice, conform propriilor regulamente, Compartimentul de verificări interne trebuie să acționeze pe următoarele direcții:

- verificarea sumelor de bani, a bunurilor interzise, prin ordine și regulamente interne, a cadourilor, etc. aflate în posesia personalului vamal în timpul serviciului;
- depistarea personalului vamal și contractual aflat sub influența alcoolului, a drogurilor sau altor substanțe interzise;
- verificarea conduitei și comportamentului personalului autorității vamale în timpul serviciului;
- solicitarea de explicații scrise personalului vamal, sub forma unei note explicative, cu privire la faptele săvârșite.

Având în vedere responsabilitățile trasate acestui compartiment de către conducerea ANV, considerăm că neîndeplinirea unor obiective și lipsa monitorizării aplicării măsurilor din strategiile anticorupție (SNA 2008-2010, etc) sunt aspecte imputabile în primul rând Compartimentului de verificări interne.

Deficiențele Compartimentului de verificări interne sunt generate, în principal, de lipsa unui control intern (managerial) performant asupra acestei activități. În consecință, deși această structură funcționează într-un cadru normativ bine structurat (existența de norme metodologice și proceduri operaționale clare și detaliate) și cu atribuțiuni și responsabilități precise (rol de identificare a abaterilor de la etică și totodată de coordonare a implementării strategiilor anticorupție), Compartimentul de verificări interne nu a reușit, decât formal, să se constituie într-un instrument în lupta anticorupție.

Performanța activității de verificări interne ar trebui să reprezinte un garant al corectitudinii și integrității personalului instituției. În consecință, ANV ar trebui să ia toate măsurile pentru ca lucrătorii din serviciul de verificări interne să reprezinte un etalon al corectitudinii și moralității din instituție.

Garanția corectitudinii și moralității persoanelor cu atribuții de verificări interne nu se poate obține decât printr-o recrutare riguroasă a personalului din *Compartimentul de verificări interne*, prin salarizarea conform riscurilor și responsabilităților asumate și prin acordarea de mijloace și dotări tehnice specifice activității.

Lipsa personalului calificat pentru posturile de verificări interne, desființarea structurilor teritoriale de verificări interne și lipsa mijloacelor și dotărilor tehnice specifice activității constituie vulnerabilități ale Compartimentului de verificări interne și implicit vulnerabilități ale ANV la fenomenul corupției.

3. Controlul intern managerial (ierarhic)

Sistemul de organizare a instituțiilor publice are la baza separarea atribuțiilor și responsabilităților pe diferite niveluri ierarhice, exercitarea controlului direct al șefilor asupra activității personalului de execuție și totodată delimitarea unor ierarhii clare în procesul decizional.

Șeful ierarhic trebuie să fie întotdeauna răspunzător de calitatea muncii subordonaților săi, ceea ce face ca responsabilitatea privind modul de desfășurare a activității unei structuri să aparțină cu desăvârșire șefului structurii respective. Existența unor deficiențe la nivelul funcțiilor de execuție trebuie să fie prompt identificate de organele ierarhice superioare. În consecință, deși organul de conducere nu poate fi tras la răspundere pentru faptele subordonaților săi, acesta este direct răspunzător pentru performanța instituției și are obligația coordonării și supervizării activității în așa fel încât să poată identifica și remedia imediat orice deficiență.

Privite din acest punct de vedere, abaterile repetate de la legalitate și regularitate identificate de organe de control din exteriorul ANV (Curtea de Conturi, organe de cercetare penală, etc) reprezintă semnalul unor deficiențe majore ale controlului managerial. Încălcările legii, normelor și procedurilor interne de către personalul de execuție (sau conducerea cu rang inferior) ar trebui să fie identificate de șefii acestora (șefii de serviciu/directorii, etc). Neidentificarea abaterilor de către controlul ierarhic și neaplicarea fermă și promptă a sancțiunilor corespunzătoare pot conduce la perpetuarea lipsei de disciplină și la crearea unei practici uzuale neconforme cu cadrul legal.

În fapt, controlul intern managerial presupune existența unui cadru de reglementare strict (legislație, proceduri operaționale, etc) și exercitarea unor verificări permanente asupra modului de respectare a acestuia. Lipsa unor proceduri de lucru bine-definite și a verificărilor ierarhice conduce la abordări subiective în aplicarea cadrului legal (aplicare eronată sau lipsa aplicării prevederilor legale).

Controlul managerial trebuie să se realizeze în fiecare din domeniile specifice ale activității instituției, iar domeniile sensibile la corupție ar trebui să reprezinte o prioritate în exercitarea controlului ierarhic.

Echipa de audit identificat și analizat riscurile și vulnerabilitățile la fenomenul corupției prin prisma deficiențelor controlului intern, structurate pe direcții și domenii de acțiune conform structurii organizatorico – funcționale a autorității vamale, după cum urmează:

A. Cu privire la activitatea de inspecție fiscală realizată de organele vamale

Activitatea de inspecție fiscală se desfășoară în cadrul ANV începând cu luna mai 2008, prin transferul competențelor și atribuțiilor privind inspecția fiscală pentru accize de la ANAF către structurile competente din cadrul ANV respectiv Serviciul Inspecție Fiscală Produse Accizate (S.I.F.P.A.) - structură funcțională în cadrul Direcției Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale (D.S.A.O.V.) cu sarcini și atribuții specifice.

Cadrul legal este reprezentat de H.G. nr. 110/2009 privind organizarea și funcționarea ANV, prin care ANV efectuează inspecția fiscală și emite decizii de impunere în condițiile Codului de Procedură Fiscală, în domeniul produselor accizabile.

Procedurile operaționale specifice activității de inspecție fiscală au fost aprobate prin Ordinul comun MFP/ANAF nr. 364 din 25.03.2009 pentru aprobarea Sistemului de proceduri pentru inspecția fiscală și constituie norme de lucru, atribuții și responsabilități aferente personalului de execuție și celui de conducere implicat în activitatea de inspecție fiscală.

Principalele vulnerabilități ce pot afecta activitatea de inspecție fiscală (din perspectiva corupției):

1) Măsurile și strategiile ANV pentru combaterea corupției au vizat/vizează în principal activitatea în domeniul vamal și în subsidiar activitatea de monitorizare și verificare a operațiunilor cu produse accizabile.

Activitatea de supraveghere și control a operațiunilor cu produse accizabile a fost preluată de ANV începând cu anul 2008. Procesul de transfer al prerogativelor (atribuțiilor și responsabilităților) a fost unul anevoios, întrucât ANV nu deținea la momentul respectiv specialiști în acest domeniu. Deși la nivel de execuție au fost preluați angajați cu experiență de la nivelul celorlalte structuri ale ANAF, mecanismele de control intern (servicii de verificări interne, audit intern, control managerial) nu s-au adaptat în condiții optime la specificul noii activități, astfel că în prezent activitatea de inspecție și supraveghere a operațiunilor accizabile este insuficient monitorizată și verificată din perspectiva vulnerabilităților la corupție.

2) Elaborarea programului lunar al activității de inspecție fiscală nu este bazată pe o analiză de risc pertinentă, ceea ce conduce la posibilitatea includerii sau excluderii pe criterii subiective a unor contribuabili din planul de control

Nefundamentarea obiectivelor din planurile aprobate, lipsa unei analize de risc concludente și pertinente determină eficiența scăzută a activității de inspecție fiscală.

Spre exemplu, la DRAOV Timișoara și structurile subordonate (DJAOV), inspecțiile fiscale efectuate la un număr de 24 agenți economici nu au avut ca efect venituri suplimentare constatate, fapt pentru care s-au emis Decizii de nemodificare a bazei de impunere.

Neconstatarea de venituri suplimentare se datorează faptului că analiza de risc efectuată nu a avut la bază:

- existența criteriilor și priorităților de selectare a acțiunilor și contribuabililor;

- sesizări și reclamații în legătura cu fapte ce au ca efect evaziunea și fraudă fiscală;
- abateri constatate anterior de la reglementările legale; efectuarea inspecției fiscale în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, etc.

De asemenea, la nivelul DRAOV nu au fost identificate proceduri performante pentru efectuarea analizei de risc în selecția contribuabililor ce urmează a fi supuși inspecției fiscale prin utilizarea unor criterii de selecție, pe baza unei fundamentări reale.

Existența subiectivismului în procesul de selecție a contribuabililor supuși controlului, prin utilizarea "raționamentului profesional" ca instrument principal (sau chiar unic) de selecție, poate favoriza apariția fenomenelor de corupție, atât prin introducerea abuzivă a unor contribuabili în planul de control, cât și prin evitarea realizării unor controale la anumiți agenți economici cu risc fiscal ridicat.

Reprezentanții entității auditate menționează faptul că ANV a acordat prioritate solicitărilor de inspecție fiscală venite din partea structurilor Ministerului Public și a altor instituții abilitate, considerate cu factor de risc ridicat, în limita resurselor umane disponibile. Echipa de audit evidențiază totuși faptul că trebuie implementate instrumente moderne care să garanteze că agenții economici nu pot fi incluși/excluși în mod abuziv în/din planul de control.

3) Numărul extrem de redus al inspectorilor fiscali și implicarea concomitentă a acestora în mai multe inspecții fiscale conduce la o diminuare a performanței activității de inspecție fiscală. În aceste condiții, lipsa de personal poate constitui justificarea aparent obiectivă pentru tergiversarea sau omiterea inițierii și realizării unor inspecții fiscale.

Echipa de audit a constatat numărul redus al inspectorilor fiscali sau repartizarea inegală a acestora în cadrul direcțiilor județene pentru accize și operațiuni vamale (ex. DJAOV ARAD are 6 inspectorii fiscali, iar DJAOV Constanța are doar 3 inspectorii fiscali – în condițiile în care județul Constanța deține o pondere însemnată din antrepozitele fiscale de producție și depozitare produse energetice și alcoolice la nivel național).

Numărul redus al inspectorilor determină un număr restrâns de misiuni de inspecție fiscală, precum și o analiză insuficientă a constatărilor. Spre exemplu, la DJAOV Constanța, din analiza programului de activitate inspecție fiscală pe luna decembrie 2011 se constată că toți cei 3 inspectorii fiscali sunt angrenați concomitent în toate cele 5 acțiuni de inspecție fiscală prevăzute prin programul de control/inspecție fiscală.

4) Eficiența scăzută a controlului intern (control managerial/ierarhic, audit intern verificări interne) poate favoriza faptele de corupție prin nesancționarea funcționarilor publici ce încalcă legislația și normele interne de lucru.

Neidentificarea și nesancționarea drastică de către conducere a abaterilor de la normele interne de lucru poate conduce la un nivel redus de disciplină în activitatea de inspecție fiscală.

Sub aspect managerial, s-au constatat la o serie de structuri teritoriale ale ANV o funcționare defectuoasă a formelor de control intern datorate fie lipsei de eficiență a controalelor interne fie

existenței unor controale interne inadecvate prin faptul că aceste analize nu au fost revizuite și actualizate.

Aceste afirmații sunt susținute de faptul că la nivelul activității de inspecție fiscală au existat situații în care:

- structurile teritoriale de inspecție fiscală nu au verificat toate obiectivele cuprinse în tematica de control transmisă de direcția de specialitate din cadrul ANV.

Controlul superficial realizat în unele cazuri de funcționarii publici poate fi cauzat în egală măsură de volumul ridicat de muncă, pregătirea profesională insuficientă și chiar neglijența sau reaua credință a controlorilor. Lipsa unui control intern eficient care să identifice și să sancționeze toate aceste cazuri poate fi în măsură să favorizeze lipsa de disciplină a inspectorilor fiscali și să conducă în final la manifestarea unor fenomene de corupție. Menționăm că pentru realizarea unui control intern performant care să garanteze un nivel ridicat de profesionalism, corectitudine și integritate e necesar ca întreg cadrul normativ, respectiv legislația și normele interne de lucru, să fie adaptate și completate în permanență.

- În unele cazuri nu s-au dispus și instituit măsuri asigurătorii în urma inspecției fiscale, existând riscul ca agenții economici să se sustragă, să își ascundă ori să își risipească patrimoniul.

- Procedura actuală privind instituirea măsurilor asigurătorii nu impune obligativitatea întocmirii unui document, avizat și asumat de conducere, prin care inspectorul să își justifice inacțiunile.

Lipsa unor precizări procedurale suplimentare și a unui control managerial exigent în privința modului de instituire a măsurilor asigurătorii poate crea condițiile propice pentru tergiversarea sau chiar omiterea luării tuturor măsurilor asigurătorii de către personalul cu atribuții de inspecție fiscală. Deși neluarea la timp a măsurilor asigurătorii nu poate constitui dovadă certă pentru comiterea unor fapte de corupție, astfel de practici trebuie să atragă atenția și suspiciunea conducerii. În lipsa unor precizări procedurale suplimentare privind evaluarea riscului ca agenții economici să se sustragă, să își ascundă ori să își risipească patrimoniul, această procedură poate prezenta un grad ridicat de subiectivitate.

În consecință, pentru a se putea stabili cu obiectivitate care este motivul real al inacțiunii sau acțiunii aparent întârziate a inspectorului fiscal, conducerea structurilor de inspecție fiscală trebuie să monitorizeze foarte strict modul de desfășurare a acțiunilor de control și să solicite inspectorilor informații și justificări în acest sens.

La nivel național s-au aplicat măsuri asigurătorii într-un procent extrem de redus. Numărul mare de inspecții fiscale pentru care nu se iau măsuri asigurătorii face ca acest fenomen să devină o practică uzuală, situație în care este extrem de greu de stabilit dacă această nerespectare a sarcinilor se serviciu se datorează exclusiv volumului ridicat de muncă, neglijenței sau relei credințe.

B. Cu privire la activitatea de control vamal ulterior și analiză de risc

Activitatea de control vamal se efectuează de structuri specializate, atât la nivel central cât și la nivelul structurilor teritoriale și este structurată pe mai multe componente (tipuri) de control. Structurile care efectuează controlul și modalitățile de control pe care acestea le efectuează, sunt:

➤ *La nivel central* – activitatea de control este coordonată de Direcția Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale (DSAOV), care prin structurile sale efectuează diferite tipuri de control, astfel:

1. Activitatea de control vamal ulterior - desfășurată de Serviciul Antifraudă Vamală (SAV);
2. Activitatea de analiză de risc - prin Centrul/Compartimentele de Informații Vamale (CIV);

➤ *La nivel teritorial*, activitatea de control vamal ulterior este efectuată de serviciile de supraveghere și control vamal (structuri aflate în coordonarea DSAOV-SAV) din cadrul Direcțiilor Regionale și Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale (DRAOV, DJAOV) și din cadrul birourilor vamale.

Auditul exercitat de Curtea de Conturi a identificat o serie de **vulnerabilități** care pot conduce la manifestări ale fenomenelor de corupție, după cum urmează:

1) Acțiunile de control nu au întotdeauna la bază criterii obiective de selecție, fapt ce a determinat în unele cazuri realizarea de acțiuni de control vamal ulterior la contribuabili cu grad redus de risc și omiterea verificării în interiorul termenului de prescripție a unor agenți economici cu risc ridicat.

Alegerea contribuabililor ce urmează a fi verificați poate prezenta un grad ridicat de subiectivism și în unele cazuri poate disimula fapte de corupție.

Verificările realizate de Curtea de Conturi în anii precedenți au condus la identificarea unor cazuri în care structurile de specialitate ale ANV nu au întocmit programe anuale și trimestriale de activitate pentru acțiunile de control desfășurate de către Serviciul Antifraudă Vamală (programe ce trebuiau aprobate de către conducerea ANV).

Lipsa planificării sau activității de control ulterior vamal poate avea drept consecință stabilirea efectuării unor controale pe criterii arbitrare, subiective, fapt ce creează suspiciuni majore cu privire la imparțialitatea anumitor decizii ale conducerii (șefi serviciu, directori).

De asemenea, în unele cazuri declanșarea acțiunilor de control ulterior al operațiunilor de punere în liberă circulație a unor mărfuri susceptibile de încadrare tarifară eronată în vederea sustragerii de la plata taxelor vamale s-a făcut după o perioadă mai mare de trei ani, deci după expirarea termenului de prescripție.

Principală cauză a acestui fenomen o reprezintă lipsa transparenței și lipsa de formalizare a activității de analiză de risc necesară elaborării programului de activitate a acțiunilor de control ulterior.

În ceea ce privește programul de control vamal ulterior, într-o serie de cazuri s-a constatat lipsa documentelor verificate, respectiv a listelor eșantionului asupra căruia s-a efectuat controlul ulterior, precizarea formală a perioadei supuse controlului în avizul de control vamal transmis agentului economic, nerespectarea perioadelor din programul de control ca dată de începere și dată de finalizare a acțiunii.

2) Activitatea de analiză de risc și control documentar și fizic prezintă un nivel ridicat de subiectivism.

La nivelul birourilor vamale de la frontiera cu țările extracomunitare, în ceea ce privește personalul vamal, există riscuri ridicate și vulnerabilități semnificative la fenomenul corupției în ceea ce privește contrabanda cu țigarete și produse din tutun.

Infrațiunile de punere în liberă circulație, fără plata drepturilor vamale, de țigarete și produse din tutun de cele mai multe ori nu se pot face decât cu complicitatea personalului vamal și/sau poliției de frontieră. Vulnerabilitatea la care este supus personalul vamal în cauză constă în acceptarea și primirea unor sume importante de bani, sub formă de mită, ca urmare a omisiunii, nedenunțării și neconstatării unor infracțiuni sau contravenții comise la trecerea frontierei de stat a României, fiind vorba în special de tolerarea traficului de țigări.

Menționăm că măsurile specifice activității vamale, respectiv efectuarea controlului documentar pentru mărfurile susceptibile a fi declarate pentru a disimula țigarete și controlul fizic al mijloacelor de transport, pot fi cu ușurință evitate, cu bună știință, cu complicitatea personalului vamal. Cele două direcții de acțiune ale personalului vamal sunt: cea **directă**, respectiv identificarea surselor de evaziune, urmată de liberul de vamă condiționat de oferirea de foloase necuvenite, și **inaacțiunea**, respectiv neincluderea în control, sau în analiza de risc a persoanelor fizice sau juridice implicate în contrabandă.

În practică, în cazurile de corupție din sistemul vamal identificate de organele specializate anticorupție, mecanismul funcționa în general în baza unei înțelegeri prealabile, prin pretindere, primire și acceptare, direct sau indirect, în mod repetat, a unor importante sume de bani și bunuri de la persoane care au tranzitat frontiera. Sumele de bani erau luate pentru a permite persoanelor care ofereau mită introducerea în România a unor bunuri accizabile, în general țigări peste limita legală admisă.

Echipa de audit recomandă aplicarea unui sistem de control intern eficient la nivelul birourilor vamale de frontieră, informarea și colaborarea operativă și eficientă cu celelalte organe de control ale statului, rotirea personalului vamal din funcțiile sensibile la apariția corupției.

Riscuri specifice activității de control vamal și analiză de risc:

La mai multe birouri vamale au fost identificate anumite deficiențe ale sistemului de administrare vamal, care se pot constitui în vulnerabilități la corupție, precum lipsa unei infrastructuri adecvate condițiilor unui control vamal eficient precum și logistica insuficientă necesară activității de analiză de risc și de control fizic și documentar.

Mai precis aceste deficiențe sunt următoarele:

- în unele birouri vamale s-a constatat **nefuncționarea pentru perioade îndelungate de timp sau amplasarea eronată a aparatului Roboscan**, concomitent cu eliberarea din funcție, urmare

reorganizării, a specialiștilor vamali care manevrau aparatul – unul dintre cele mai performante dispozitive din lume de scanare a autocamioanelor. În condiții de funcționare normală, acest dispozitiv depistează țigări sau alte mărfuri de contrabandă, fără să fie nevoie ca autocamioanele respective să fie deschise și verificate manual. Aceste deficiențe sunt puse pe seama sistemului de control intern care nu a reacționat operativ în vederea înlăturării cauzelor care au generat aceste deficiențe.

- lipsa unor terminale de marfă în vederea organizării fluxurilor de control, generând blocaje în zilele aglomerate, precum și spații inadecvate desfășurării controlului fizic al autocamioanelor;

- lipsa de personal la compartimentul de analiză de risc și control urmare restructurării posturilor cheie (sensibile) de la nivelul birourilor vamale de frontieră, creează condițiile efectuării unui controlului fizic al mijloacelor de transport și al mărfurilor în mod arbitrar și subiectiv;

- sustragerea de la vămuire, cu complicitatea personalului vamal, a mărfurilor prin declararea eronată la import a felului, valorii și cantității mărfurilor;

- neefectuarea tuturor controalelor impuse urmare a aplicării în sistemul informatic a profilelor de risc sau ca urmare a inițierii unor alerte. Eficiență scăzută a exploatării la nivel local a informațiilor incluse în profilele de risc și/sau alerte, influențată de erori umane sau deficiențe la echipamentele din dotare; În ce privește regimul tranzitelor, s-a constatat posibilitatea apariției unor fapte de corupție datorită fie folosirii parolelor de acces ale altor persoane, fie lipsei sau evidențierii incomplete a documentelor și registrelor, care să dovedească încheierea regimului vamal de tranzit;

- au fost identificate cazuri în care nu a existat o evidență clară și unitară a lucrărilor repartizate și a persoanelor responsabile, în special datorită unor disfuncționalități ale circuitului documentelor – disfuncționalități care trebuiau remediate în mod operativ de sistemul de control intern atunci când situația o impunea;

- lipsa de comunicare între vameși precum și raportările eronate a rezultatelor obținute în ceea ce privește analiza de risc, pot constitui motive pentru neidentificări ale unor fapte de contrabandă și fraudare și favorizează faptele de corupție în rândul acestora.

3) Actualul sistem de organizare și control intern a activității de analiză de risc și control documentar de la birourile vamale nu prezintă suficiente garanții privind corectitudinea procesului de evaluare a mărfurilor importate (există riscul/posibilitatea ca vameșii să nu identifice voluntar sau involuntar cazurile de subevaluări în vamă a produselor importate).

Unul dintre domeniile de importanță ale autorității vamale, la care adesea sunt semnalate manifestări de corupție, este procesul stabilirii și declarării valorii în vamă a mărfurilor. Problema constă în interesul diminuării frauduloase, sau la limita legii, a valorii în vamă a produselor importate, în scopul reducerii semnificative a plății obligațiilor vamale de către agenții economici. Aceste practici se pot realiza în unele cazuri cu complicitatea personalului vamal, printr-o acțiune ineficientă a structurilor implicate (analiză de risc deficitară - verificare selectivă sau prin sondaj a declarațiilor vamale, neconsultare bază de date, neactualizare garanții, lipsă colaborare cu organele fiscale, etc.)

Cauzele interne ale sistemului de administrare și control vamal ce înlesnesc apariția fenomenului de subevaluare frauduloasă în vamă pot fi următoarele:

1. Neexercitarea în mod sistematic a controlului vamal ulterior asupra operațiunilor de import care au făcut obiectul regimului vamal de punere în liberă circulație a mărfurilor (Exemplificare: lipsa unui control ulterior asupra dovezilor de origine emise de structurile teritoriale sau asupra declarațiilor pe factură și a certificatelor de origine întocmite în procedură simplificată de către operatorii economici)
2. Aplicarea eronată a reglementărilor vamale referitoare la evaluarea în vamă a mărfurilor.
3. Punerea în liberă circulație a anumitor categorii de mărfuri susceptibile de subevaluare fără a prezenta toate documentele justificative privind valoarea reală a tranzacției.
4. Documente privind originea mărfurilor întocmite în mod eronat (înscrierea eronată a felului mărfii și a codului mărfurilor) sau prin acte de fraudă (falsificarea documentelor).
5. Insuficiența personalului operativ care să acopere activitatea de control ulterior, precum și lipsa specializării acestora.

Deși fiecare dintre aceste situații pot reprezenta cauze obiective ale calității nesatisfăcătoare din activitatea vamală, considerăm că aspectele sus-menționate nu pot fi reținute ca motivații singulare pentru justificarea tuturor abaterilor identificate. Existența fenomenelor repetate de subevaluare a mărfurilor în vamă și identificarea tardivă a acestora nu poate fi pusă doar pe seama abilității agentului economic de a specula vulnerabilitățile controlului vamal, ci trebuie interpretate ca o slăbiciune a mecanismelor de control intern ale ANV.

În aceste cazuri, exercitarea unui control intern (control managerial, verificări interne, audit intern) riguros și eficient ar trebui să elucideze asupra adevăratelor cauze ce determină neidentificarea subevaluărilor în vamă, fără a exclude din calcul lipsa de profesionalism, neglijența sau chiar reaua credință a funcționarilor vamali (corupția).

Pentru combaterea fenomenelor de corupție privind subevaluarea valorii în vamă a mărfurilor recomandăm întărirea funcției de control intern, exercitarea unui control vamal ulterior performant și investigarea și sancționarea drastică a acelor vameși care deși dețineau toate instrumentele pentru identificarea mărfurilor subevaluate în faza de analiză de risc și control documentar nu și-au îndeplinit atribuțiile de serviciu cu profesionalism și integritate.

4) Inexistența unor date și informații clare în ceea ce privește situația bunurilor confiscate de autoritatea vamală în vederea valorificării acestora de către organele abilitate

Această situație este determinată, printre altele, de interesul scăzut al autorității vamale de a face proceduri clare cu privire la aceste bunuri, cu consecințe în creșterea riscului de corupție.

La nivelul central nu există date și informații care să poată prezenta centralizat evidența bunurilor devenite proprietatea privată a statului (pornind de la un stadiu inițial la începutul anului, intrări și ieșiri pe parcursul anului, declararea bunurilor trecute în proprietatea privată a statului la organele de valorificare).

În cazul preluării bunurilor reținute în vederea confiscării există riscul nevalorificării sau valorificării cu întârziere a bunului devenit proprietatea privată a statului, degradarea, pierderea oportunităților de valorificare a bunului și implicit diminuarea veniturilor la bugetul de stat.

C. Activitatea de supraveghere și control a mișcărilor de produse accizabile

Activitatea de supraveghere a mișcării produselor accizabile în regim fiscal suspensiv și cea de investigare cu privire la deținerea, producerea, mișcarea și comercializarea produselor supuse accizării, la nivel național este coordonată de Serviciul Supraveghere Produse Accizate (SSPA), Biroul de Gestiune Riscuri (BGR), Centrul de Informații Vamale (CIV) și de către Serviciul Coordonare Echipa Mobile (SCEM) din cadrul Direcției de Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale (DSAOV).

În ce privește gestiunea riscurilor legate de regimul suspensiv al produselor accizabile, SSPA are în structura sa Biroul Gestiune Riscuri, printre principalele atribuții și sarcini ale acestuia regăsindu-se: efectuarea de analize cu privire la traficul cu produse accizabile, monitorizarea bazelor de date cu privire la produsele accizabile, colectarea de date și informații, analizarea și evaluarea riscurilor specifice activității și realizarea de analize și evaluări de risc în sprijinul proceselor de luare a deciziilor, gestionarea bazei de date cu privire la toate categoriile de operatori cu produse accizabile în ceea ce privește situația încasărilor de taxe raportate, planurile de supraveghere a activității și respectarea programului de lucru, situația autorizațiilor emise/anulate/suspendate/revocate și verificările efectuate la operatorii cu produse accizabile, organizarea, la nivel național, a activității de gestionare a riscurilor pentru domeniul produselor accizabile, propunerea de alerte și consemne în vederea prevenirii și combaterii fraudelor în domeniul produselor accizabile.

Serviciul Coordonare Echipa Mobile funcționează în cadrul Direcției Supraveghere Accize și Operațiuni Vamale și are următoarele atribuții și sarcini :

- coordonează, îndrumă și verifică activitățile specifice de supraveghere vamală și în domeniul produselor supuse accizelor, desfășurate de echipe mobile proprii, cât și de cele din cadrul structurilor regionale și județene;
- efectuează investigații, supravegheri și verificări potrivit reglementărilor legale în vigoare, în cazurile în care sunt semnalate situații de încălcare a legislației vamale sau fiscale de către persoanele fizice sau juridice;
- în caz de suspiciuni, în baza informațiilor deținute sau în urma analizei de risc, dispune structurilor teritoriale, acțiuni planificate sau inopinate de investigare, supravegheri, verificări și controale asupra mijloacelor de transport cu mărfuri aflate sub regim vamal suspensiv sau cărora trebuia să li se stabilească un regim vamal, precum și în ceea ce privește mișcarea produselor accizabile.

Din prezentarea atribuțiilor și sarcinilor specifice activității de supraveghere și control produse accizabile, prin prisma instrumentelor specifice aflate la îndemâna personalului însărcinat cu supravegherea, respectiv a sistemelor și aplicațiilor informatice (aplicații care în ultimii ani au fost perfecționate și actualizate, inclusiv puse în acord cu modificările legislative) rezultă complexitatea și totodată importanța acestei activități.

Principala vulnerabilitate ce poate afecta activitatea de supraveghere și control a mișcării produselor accizabile o reprezintă existența și funcționarea unui sistem de control intern cu eficiență redusă.

Efectuarea de analize și evaluări de risc în cadrul activității de supraveghere fiscală reprezintă un proces dificil de realizat, din cauza complexității prevederilor legislative specifice domeniului, precum și frecvenței ridicate a modificării acestora, pe de o parte, și multitudinii datelor și informațiilor din bazele de date existente la nivelul ANV, pe de altă parte. Un astfel de proces este supus în permanență riscului de subiectivism în interpretarea datelor și informațiilor, cunoscut fiind faptul că faptele de corupție pot fi favorizate foarte ușor și totodată greu de dovedit mai ales prin lipsa de acțiune a personalului vamal special însărcinat cu supravegherea. De aceea, nerealizarea îndatoririlor de serviciu poate fi efectul unor slăbiciuni ce țin de aparatul de control și supraveghere fiscală (lipsa de personal, pregătire profesională insuficientă) și în egală măsură poate fi cauzată de intenția și/sau reaua voință a personalului vamal.

Situațiile constatate în perioada precedentă de controlul Curții de Conturi cu privire la supravegherea și controlul mișcării produselor accizabile au avut la bază încălcări ale legislației în domeniu și anumite aspecte ce țin de buna organizare și desfășurare a sistemului de control intern, cum ar fi:

- *Includerea în planul de activitate a echipelor mobile și realizarea unor acțiuni cu un grad inferior de risc în detrimentul celor cu risc ridicat;*
- *Existența unor modalități de selecție arbitrară, subiective a acțiunilor din planul de control al echipelor mobile, urmare lipsei unor criterii obiective, și fundamentate – se nasc suspiciuni privind transparența și obiectivitatea deciziilor manageriale.*
- *Efectuarea în unele cazuri a unor controale formale și neconcludente; neefectuarea sau efectuarea cu întârziere a misiunilor operative, finalizarea cu întârziere a controalelor inopinate, dar și adeseori lipsa de rezultate concrete și imediate ale acestora.*

Ca principale măsuri de prevenire și combatere a corupției, respectiv de scădere a gradului de vulnerabilitate la fenomenul corupției în cadrul activității echipelor mobile enumerăm următoarele: efectuarea de verificări inopinate cu prioritate, utilizând informațiile operative specifice și, mai ales analiza de risc în faza de documentare a acțiunii, înăsprirea regimului disciplinar (sanțiuni administrative, eliberări din funcție), aplicarea unui sistem transparent și eficient de selecție și rotație a personalului vamal, numirea persoanelor responsabile de combaterea corupției.

Precizăm că în scopul îmbunătățirii activității desfășurate a fost emis Ordinul ANAF nr. 207/24.02.2012 privind aprobarea modalităților și procedurilor pentru realizarea supravegherii fiscale a producției, depozitării, circulației și importului produselor accizabile.

D. Cu privire la activitatea de executare silită

La nivelul Autorității Naționale a Vămilelor funcționează direcția juridică, iar în cadrul unităților teritoriale funcționează serviciul juridic, respectiv compartimentul juridic. În ceea ce privește activitatea de executare silită, aceasta se desfășoară la nivelul structurilor teritoriale în conformitate cu prevederile OG nr. 92/2003.

Principala vulnerabilitate identificată la nivelul activității de executare silită o constituie cadrul legal deficitar și lipsa de proceduri în ceea ce privește:

- *Neluarea măsurilor de executare silită, după expirarea termenului de la data comunicării somației.*

S-au constatat o serie de deficiențe în procesul de încasare a creanțelor bugetare, în special în situațiile în care, după expirarea termenului de 15 zile de la data comunicării somației, nu s-a realizat continuarea celorlalte măsuri legale de executare silită, respectiv de înființare a popririlor pe disponibilitățile bănești din conturile bancare ale debitorilor, identificarea imediată a bunurilor mobile/imobile și aplicarea sechestrelor, etc.

Cauza acestor deficiențe în procesul de încasare a creanțelor bugetare o constituie cadrul legal insuficient detaliat, neprecizarea unor sancțiuni în cazul neefectuării și neaplicării cadrului legal, lipsa procedurilor, metodologiilor, normelor care să-i oblige pe executorii fiscali, respectiv pe șefii ierarhici, și care să-i responsabilizeze în acțiunea de a colecta venituri la bugetul consolidat al statului.

Lipsa unor prevederi legale și procedurale complete și detaliate creează condiții pentru subiectivism, influențând comportamentul agentului fiscal în sensul aplicării subiective a legislației. Se poate ajunge în situația de a se acționa subiectiv în interes de grup/propriu în scopul obținerii de foloase necuvenite.

- *Inexistența unui program informatic la nivelul direcției juridice, serviciului / compartimentului juridic care să poată permite un control intern eficient are drept consecințe întârzieri în efectuarea demersurilor privind procedura de executare silită, existând situații de neefectuarea tuturor măsurilor de executare silită, înscriere tardivă la masa credală.*

Lipsa programului informatic, respectiv forma manuală de prelucrare, sintetizare, raportare și evidențiere a activității juridice și de executare silită, atât la nivelul central al autorității vamale cât și la unitățile teritoriale, facilitează răspândirea practicilor de corupție.

Consecințele acestei situații sunt multiple:

- instituirea parțială a consemnelor de tip D, doar pentru anumite persoanele debitoare, activitate rămasă la discreția funcționarilor publici;

- transmiterea somațiilor se face manual, existând riscul netransmiterii acestora sau transmiterii cu întârziere;

- s-a constatat că după expirarea termenului de 15 zile de la data comunicării somației nu s-a realizat continuarea celorlalte măsuri de executare silită (înființarea popririlor pe disponibilitățile bănești din conturile bancare ale debitorilor, identificarea imediată a bunurilor mobile, imobile și aplicarea sechestrelor, etc.);

- nedispunerea măsurilor necesare în vederea începerii procedurii de executare silită și pentru obligații fiscale accesorii;

- la debitorii insolvabili s-a constatat că nu în toate cazurile a fost verificată, cel puțin odată pe an, insolvabilitatea acestora, neîncheindu-se de către inspectorii de la compartimentul executării silite procese verbale din care să rezulte dacă debitorii au obținut sau nu bunuri urmăribile și dacă debitorii sunt în continuare în stare de insolvabilitate.

- Cadrul legal al activității de executare silită și procedurile de lucru se dovedesc a fi insuficient aplicate.

În legislația actuală nu există o metodologie care să detalieze cadrul legal al desfășurării activității de executare silită astfel încât să stabilească:

- termene clare, obligatorii;
- condițiile în care se dispun popriri/sechestre ;
- termene obligatorii pentru instituirea măsurilor asiguratorii, etc.

De asemenea sistemul procedural actual:

- nu obligă salariații să motiveze inacțiunea/pasivitatea, nu există un control intern/ierarhic eficient pe această linie;
- nu există obligativitatea motivării în scris (prin referat) a tergiversării/amânării luării măsurilor de executare silită;

Având în vedere insuficiența reglementării cadrului legal, se lasă întreaga activitate la latitudinea executorului fiscal, se dă posibilitatea tergiversării luării măsurilor de executare silită, se permite realizarea de abuzuri atât de la nivelul de execuție, cât și de conducere. Aceste deficiențe sunt mascate/motivate de explicații precum *"timp de lucru insuficient"*, *"nu s-a considerat oportun"*, *"personal puțin"*, etc., astfel încât indiferența/neglijența sau reaua credință a unor executori fiscali poate conduce în mod direct la scăderea veniturilor la bugetul de stat, și chiar la situații de prejudiciere a bugetului de stat.

Astfel, este de reținut că Autoritatea Națională a Vămilelor, prin unitățile sale teritoriale care desfășoară activitatea de executare silită, a aplicat procedura de instituire a popririlor în mod manual, solicitând prin adrese date despre debitori de la organele teritoriale ale ANAF (în vederea aplicării popririlor, popririlor la terți, etc)..

Posibilitatea emiterii de popriri în mod manual, condiționate de inițiativa angajatului de la serviciul juridic, fără un control ierarhizat, fără o cheie de control asupra numărului de debitori/număr de popriri instituite, face ca acest instrument să depindă de bunăvoința angajatului. Acest fapt conduce la acțiuni subiective și creează posibilitatea ca angajatul statului să nu-și îndeplinească sarcinile de serviciu, adică să realizeze un compromis în interes propriu.

Nu există un sistem automat de transmitere la posta a popririlor bancare - expedierea popririlor bancare se face manual, existând posibilitatea netransmiterii unui plic/a unei popriri bancare. Aceași situație este și la poprirea terților (expedierea se face manual), fără instrumente informatice. Aplicarea acestei metode legale este inefficientă, greu de aplicat.

De asemenea, în ceea ce privește aplicarea sechestrului, procedura este defectuoasă și este lăsată la bunăvoința executorilor fiscali.

Cadrul procedural e defectuos, în sensul că nu e prevăzut un termen pentru:

- aplicarea măsurii de sechestrare,
- valorificarea bunurilor sechestrate,
- formulare de cereri de insolvență, dacă este cazul.

Acolo unde au fost realizate măsuri de executare silită, acestea nu au fost urmărite, ajungându-se la situații de nerecuperare a debitelor (situații de termene depășite de înscriere la masa credală; procedură de valorificare începută după intrarea debitorului în insolabilitate, și/sau cesionare de active, etc).

În toate aceste cazuri, deficiența cadrului procedural, lipsa unor verificări ale șefilor ierarhici, inexistența unor sancțiuni pe linie administrativă, disciplinară, condiționează performanța activității de executare silită de "buna credință" a funcționarului public.

Astfel, salariații serviciului juridic pot fi în situația de a aplica legea în mod subiectiv, în interes de grup/propriu, putând ajunge în situația de a obține foloase necuvenite, având posibilitatea negocierii în relația cu contribuabilul.

În ceea ce privește aplicarea sechestrelor nu există o regulă referitoare la momentul instituirii sechestrului, nu există o procedură care să oblige la instituirea de sechestre pentru debite mai vechi (6, 9 luni, 1 an, etc.) sau valori peste un anumit prag, nu există proceduri în ceea ce privește estimarea bunurilor sechestrate, lucru care favorizează în mod vădit posibilitatea de negociere, creează premisele ca organul de executare silită să negocieze asupra bunurilor care pot fi sechestrate, aplicând sechestre asupra bunurilor supraevaluate, nevandabile, deja ipotecate etc. în detrimentul altor bunuri ușor de valorificat.

Nu există o procedură privind analiza oportunității instituirii sechestrelor și alegerea bunului sechestrat. Alegerea bunului sechestrat aparține exclusiv executorului fiscal.

Nu se întocmește o listă cu toate bunurile deținute de debitor care să fie vizată/verificată de conducere, nu există un referat întocmit de executor în care să se motiveze criteriile utilizate în alegerea bunului sechestrat (lipsa unui control ierarhic anticipat asupra deciziilor luate de executorul fiscal).

Se constată că șefii ierarhici nu verifică aceste stări de lucru pentru contracararea situațiilor sensibile și eliminarea faptelor de corupție; în acest sens nu au fost identificate cazuri în care controlul intern să identifice situații anormale / subiective de instituire a sechestrelor și respectiv de aplicare a sancțiunilor.

Această situație se datorează lipsei eficienței controlului intern, a auditului, a verificărilor interne (care să constate aceste situații și să le supună comisiei de disciplină), coroborat cu un cadru legal slab reglementat. În consecință, se poate afirma că activitatea de control managerial nu este implementată decât pe "hârtie".

E. Activitatea de autorizare a antrepozitelor fiscale

Principalele vulnerabilități care favorizează faptele de corupție în cadrul proceselor și etapelor de autorizare a produselor accizabile sunt următoarele:

1. Instabilitatea legislativă (facem referire la frecvența modificărilor Codului Fiscal, a Codului de Procedură Fiscală) creează o nesiguranță care se dovedește a fi un teren fertil corupției.

2. Lipsa transparenței cu privire la pașii pe care trebuie să-i facă un agent economic, informarea dificilă și colaborarea defectuoasă între instituțiile implicate, cu atribuții în domeniul produselor accizabile.

Activitatea de autorizare prezintă un grad ridicat de birocrație concretizat prin:

- dificultăți în completarea documentație depuse în vederea autorizării de către agenții economici (multitudinea documentelor anexate și implicarea mai multor instituții);
- costurile în timp și bani ale acestuia pentru a parcurge întreaga procedură;
- deplasările de la o autoritate publică la alta pentru obținerea diferitelor documente și/sau lămuriri;
- confuzia legislativă creată de modificările actelor normative.

În activitatea de autorizare a agenților economici care desfășoară activități ce implică regimul suspensiv al producerii, mișcării și comercializării produselor accizabile, au fost identificate o serie de riscuri, care prin apariția și manifestarea lor pot conduce la vulnerabilități în ceea ce privește fenomenele de corupție și fraudare a statului, astfel:

1. În cadrul activității de verificare documentară a îndeplinirii condițiilor de autorizare pe baza informațiilor cuprinse în cererea de autorizare s-a identificat că finalizarea documentației de autorizare prezintă întârzieri semnificative, ceea ce are ca efect depășirea termenelor impuse, timp insuficient de reactualizare a cunoștințelor sau de studiere a modificărilor legislative. Rezultatul la această situație constă în răspunsuri inadecvate, eronate sau chiar întocmirea de documente cu valoare juridică eronată, timp insuficient de soluționare a lucrărilor, având ca efect depășirea termenelor impuse, timp lung de așteptare din partea agenților economici. Această situație generează nemulțumiri ale agenților economici, situații tensionate, efectuarea de verificări superficiale, fapt ce crește riscul fraudei și implicit vulnerabilitatea la fenomenul corupției din partea personalului implicat.

2. Neprecizarea unor termene pentru eliberarea autorizațiilor, activitate ce se desfășoară în cadrul Comisiei de autorizări de la nivelul MFP (comisie prezidată de șeful ANV), crește riscul de fraudă și implicit constituie o vulnerabilitate la corupție.

3. Neconcordanțe în aplicarea unitară a legislației fiscale în domeniul produselor supuse accizelor armonizate, având în vedere complexitatea ridicată a domeniului de gestionat, diferitele instituții implicate precum și frecvența modificărilor cadrului legal

4. Implicarea mai multor instituții pe parcursul tuturor etapelor, pornind de la autorizare, funcționare, verificare și până la suspendare/anulare autorizație, fără posibilitatea desfășurării unei activități de control intern, reprezintă un teren fertil și propice corupției.

Capitolul VI. Recomandările formulate în urma desfășurării misiunii de audit auditul al performanței

Concomitent eliminării sau reducerii vulnerabilităților identificate de echipa de audit, Agenția Națională de Administrare Fiscală trebuie să contracareze două mari fenomene cauzatoare de prejudicii la bugetele publice, respectiv **evaziunea fiscală și incapacitatea încasării prin plată voluntară sau executare silită a tuturor impozitelor și taxelor declarate de contribuabili.** Exercitarea de către contribuabili a unor acte de eludare de la declararea sau plata impozitelor și taxelor se realizează în condițiile unei eficiențe scăzute a funcționarului public însărcinat cu monitorizarea, controlul și contracararea acestor fapte. **Orice formă de corupție din sistem se repercutează în final asupra volumului de impozite și taxe încasate de ANAF la bugetul general consolidat.**

Așa cum am arătat și în capitolele precedente, *măsurile luate pentru diminuarea evaziunii fiscale și a corupției trebuie să urmărească în principal două direcții:*

- întărirea controlului intern și a disciplinei, respectiv identificarea, deferirea către justiție și pedepsirea exemplară a tuturor angajaților corupți în scopul creșterii corectitudinii și integrității funcționarilor publici;
- creșterea gradului de încredere a cetățenilor în ANAF și structurile sale subordonate (câștigarea prezumției de corectitudine și integritate a funcționarilor publici), fapt ce se va traduce prin creșterea gradului de conformare voluntară și diminuarea evaziunii fiscale.

Cele două mari direcții de acțiune se condiționează reciproc, eventualele carențe pe una din aceste direcții zădărniciind practic toate celelalte eforturi realizate în scopul identificării și combaterii evaziunii fiscale și corupției.

În fiecare instituție publică se manifestă în mod inerent multiple riscuri de corupție. Sarcina organelor de conducere este de a stabili care sunt riscurile privind corupția asociate activității specifice desfășurată de funcționarii instituției și de a identifica și pune în aplicare pârghii de minimizare a probabilității de apariție a fenomenelor de corupție. În consecință, conducerea ANAF va trebui să ia măsuri ferme pe următoarele direcții:

a) *eliminarea situațiilor de reglementare incompletă, insuficientă sau interpretabilă* a activității specifice desfășurate de funcționarii ANAF. Un cadru normativ permisiv creează premisele unor abordări subiective din partea funcționarilor, fapt ce favorizează apariția fenomenelor de corupție.

b) *concentrarea reglementărilor asupra cerinței de integritate a personalului*; Reglementările interne trebuie să descurajeze orice tentativă de încălcare a atribuțiilor de serviciu și a normelor de etică aplicabile funcționarilor. Asigurarea integrității personalului trebuie să reprezinte o prioritate și în acest context toate reglementările și măsurile organizatorice trebuie să urmărească acest obiectiv de corectitudine și integritate. Pentru fiecare abatere de la norme și pentru fiecare încălcare a cerinței de integritate, inclusiv în formele cele mai simple și aparent lipsite de pericol social, trebuie să fie prevăzută o pedeapsă foarte dură și clar definită.

c) *exercitarea unui control intern performant care să asigure aplicarea adecvată a tuturor reglementărilor legale și un nivel ridicat al integrității funcționarilor*. Carențele controlului intern

(deficiențe ale controlului ierarhic/managerial și ale structurilor de verificări interne - audit intern, compartimente de control intern, etc) sunt de regulă motive determinante în apariția fenomenelor de corupție. Disciplina și corectitudinea nu pot fi obținute în lipsa unui control strict care să inducă în mentalitatea colectivă a funcționarilor ideea că orice încălcare a legislației și normelor de etică va fi repede identificată și aspru sancționată.

În vederea eliminării sau reducerii vulnerabilităților identificate în activitatea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, echipa de audit formulează următoarele RECOMANDĂRI:

Recomandări privind politica de personal și activitatea de gestionare a resurselor umane  Elaborarea și actualizarea procedurilor operaționale pentru fiecare activitate privind recrutarea/selecția, care să constituie metode de lucru bine înțelese și mai ales bine aplicate pentru personalul executant și care să devină instrumente viabile de control intern la toate nivelurile.

 Creșterea transparenței privind condițiile de recrutare și selecție a personalului din sursa externă și în procesul de promovare a personalului; Întocmirea unei proceduri operaționale care să oblige la transparentizarea angajărilor prin publicare în mass-media a tuturor anunțurilor de recrutare de personal.

 Amplificarea demersurilor pe lângă factorii decidenți (putere legislativă sau executivă) în vederea implementării unui sistem de salarizare al funcționarilor publici motivant, simplu și transparent, care să reflecte complexitatea, riscurile și responsabilitățile activității executate și care să-i mobilizeze pe funcționari în activitatea specifică de colectare a veniturilor la bugetul statului. De asemenea, este imperios necesar să se identifice o nouă modalitate de stimulare individuală și colectivă (în principal pentru domeniile sensibile la corupție), care să vină în sprijinul creșterii eficienței instituționale și recompensării performanțelor deosebite realizate de angajați.

 Elaborarea și actualizarea procedurilor operaționale privind mobilitatea funcționarilor publici pentru toate formele de modificare a raporturilor de serviciu respectiv: delegare, detașare, transfer, mutare;

 Stabilirea unor criterii clare și obiective în funcție de care să se facă nominalizarea funcționarilor cărora urmează să li se modifice raporturile de serviciu.

Recomandări cu privire la sistemele de control intern  **Creșterea performanței sistemului de control intern, având ca punct de plecare următoarele aspecte:**

- **identificarea și inventarierea riscurilor privind corupția**
- **stabilirea tuturor funcțiilor sensibile în cadrul structurilor ANAF;**
- **elaborarea și aprobarea de proceduri operaționale** pentru

toate activitățile procedurabile, astfel încât să se definească obiectiv și transparent persoanele implicate, responsabilitățile acestora, etapele parcurse și termenele de realizare ale tuturor activităților;

 **Creșterea performanței Corpului de control din ANAF** și utilizarea acestuia conform atribuțiilor din Regulamentul de organizare și funcționare (instrument specializat de control al "integrității personale profesionale și morale"):

- alocarea unui număr de personal suficient raportat la volumul de activitate; recrutarea personalului din Corpul de Control pe baza unor criterii de profesionalism și integritate;
- Implementarea unei politici de salarizare care să stimuleze eforturile de identificare a abaterilor de la etică și integritate;

Recomandări cu privire la activitatea de inspecție fiscală

1. Cu privire la selecția la control

 Realizarea unei proceduri operaționale și a unei aplicații informatice care să centralizeze toate informațiile disponibile la nivelul ANAF și să faciliteze obținerea de liste de contribuabili cu riscul fiscal cel mai ridicat; Dimensiunea acestor liste ar trebui coroborată cu capacitatea de control și ar trebui să fie rezultatul sintetic al unei analize privind toți factorii de risc.

Transparentizarea activității de selecție astfel încât să se cunoască în orice moment și la toate nivelurile ierarhice care sunt motivele inițierii controlului și gradul de risc fiscal al contribuabilului;

Îmbunătățirea controlului intern în procesul de analiză de risc și selecție, și anume:

- realizarea de analize cu privire la modul de utilizare a timpului de lucru, în sensul identificării acelor inspecții fiscale fără rezultate și analizarea obiectivă a criteriilor de risc utilizate în momentul includerii în planul de control și a persoanelor răspunzătoare.
- sancționarea tuturor abaterilor de la legislația, normele de lucru și instrucțiunile aplicabile activității de analiză de risc și selecție pentru control.

Implementarea la nivelul structurii centrale a ANAF a unor instrumente pentru verificarea corectitudinii selecției realizate la nivel teritorial (aplicații informatice, personal specializat, etc).

 Evaluarea calității profesionale a inspectorilor fiscali, astfel încât să existe un echilibru între dificultatea lucrărilor și competența echipelor de control;

- introducerea unor criterii minimale care să garanteze calitatea echipei și a actului de control, precum:

- o personal extrem de bine pregătit și specializat pe

domenii principale de activitate (corp de inspectori de elită pentru verificările realizate la contribuabilii cu activitate complexă, precum contribuabilii mijlocii și mari;)

- desemnarea inspectorilor fiscali debutanți/fără experiență numai pentru efectuarea de verificări cu grad redus de dificultate (de ex. realizarea obligatorie a unui stagiu la activitate de inspecție fiscală de la contribuabilii mici)
- schimbarea periodica a componenței echipei de inspecție fiscală.

- *realizarea demersurilor pentru crearea unei structuri (în colaborare cu Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională a Funcționarilor Publici, Ministerul Învățământului, etc) care să asigure o pregătire temeinică pentru viitorii inspectori fiscali, inclusiv prin efectuarea de stagii practice. Astfel, încadrarea în structurile de inspecție fiscală ar trebui să fie condiționată de absolvirea cursurilor organizate de această structură (cursuri ce ar putea fi echivalente unui program de master).*

2. Cu privire la desfășurarea inspecției fiscale

 **Implementarea unor standarde de control** (ghiduri și manuale de inspecție fiscală) care să prevadă în mod detaliat metodologia de control pentru fiecare impozit și domeniu de activitate. Aceste standarde de control ar trebui să oblige inspectorii fiscali să realizeze inspecțiile fiscale conform unor metodologii unice la nivel național, ceea ce ar determina un nivel superior de corectitudine și integritate în rândul funcționarilor.

Metodologiile de control trebuie să cuprindă reguli clare referitoare la:

- *etapele verificării; modalitățile/procedurile investigative (identificarea și investigarea indiciilor, etc);*
- *tipurile de operațiuni/informații/corelații/neconcordanțe verificate, etc.*

 **Elaborarea unor proceduri care să îmbunătățească procesul de eșantionare, în sensul stabilirii unor reguli unice pentru toți contribuabilii.** Deși nu trebuie exclusă în totalitate componenta subiectivă a controlului, respectiv "flerul" inspectorului fiscal, considerăm că inspecția fiscală trebuie să aibă un profund caracter obiectiv și profesionist. De aceea, recomandăm clarificarea și completarea cadrului procedural după cum urmează:

- stabilirea unei proceduri transparente de eșantionare, a unor criterii clare, unice și lipsite de echivoc/obligatorii pentru alegerea

operațiunilor supuse controlului prin sondaj;

- stabilirea unor praguri minime privind *volumul, valoarea și ponderea* operațiunilor, astfel încât să se poată asigura reprezentativitatea eșantioanelor;

- îmbunătățirea instrumentelor de control electronic și utilizarea de aplicații specializate pentru eșantionări statistice;

⌘ Instituirea unor pârgii de control intern pentru a se obține asigurarea rezonabilă că inspectorii fiscali respectă un set de obiective minimale ale controlului:

- instituirea obligativității ca organele de control să facă referire în actul de control cu privire la toate aspectele importante ale activității contribuabilului, să formuleze o opinie în acest sens și implicit să-și asume responsabilitatea pentru munca depusă;

- instituirea obligativității anexării de documente justificative care să susțină concluziile controlului și pentru situațiile în care nu sunt identificate diferențe suplimentare de control (transparentizarea muncii realizate astfel încât să se poată facilita un control ulterior privind calitatea activității inspectorilor fiscali);

- identificarea unor soluții pentru a se putea exercita un supracontrol prin sondaj asupra activității de inspecție fiscală;

⌘ Realizarea unei analize de oportunitate pentru luarea măsurilor asigurătorii (pentru toate inspecțiile fiscale, sau cel puțin pentru cazurile cu diferențe de control peste un anumit plafon). Concret, considerăm că în toate cazurile în care se stabilește un volum ridicat de sume suplimentare la control ar trebui să se întocmească un referat/notă în care inspectorul să justifice în scris de ce nu se impune luarea măsurilor asigurătorii. Acest gen de măsură ar conduce la responsabilizarea inspectorilor și a organelor de conducere, i-ar obliga să realizeze astfel de analize și ar putea facilita pedepsirea acelor inspectori și/sau a organelor de conducere ce cu rea-credință au tergiversat luarea de măsuri asigurătorii. Cu alte cuvinte, nu ar trebui motivată în scris numai acțiunea ci și inacțiunea sau pasivitatea organelor de control.

⌘ Stabilirea unor criterii clare și obiective pentru aprecierea cuantumului sancțiunilor. Se impune transparentizarea deciziei de sancționare a agenților economici prin instituirea obligativității motivării în scris (prin referat/notă, etc) a cuantumului amenzii, astfel încât șefii să cunoască criteriile ce au stat la baza stabilirii amenzii și să existe un minim instrument de control intern în această privință.

 Modificarea/completarea procedurii de sesizare a organelor de urmărire penală, astfel încât aceasta să prevadă mai explicit:

- în ce situații organele fiscale sunt obligate să sesizeze organele de urmărire penală sau să încheie procese verbale de contravenții, în funcție de gravitatea faptei;
- criterii clare, în funcție de care organele fiscale stabilesc gravitatea faptei în vederea încadrării corecte a acesteia;
- obligativitatea fundamentării/motivării prin referat a cazurilor în care au fost stabilite diferențe de control substanțiale fără a fi sesizate a organelor de urmărire penală.

Recomandări cu  Organizarea unei evidențe complete cuprinzând abaterile privind la activitatea și sancțiunile privind obligațiile declarative ale contribuabililor.

**de gestionarea a
registrului
contribuabililor,
primirea
declarațiilor fiscale,
analiză de risc.**

 Având în vedere volumul de muncă extrem de mare și frecvența ridicată a acestor contravenții, echipa de audit recomandă **identificarea unor soluții de emitere automată a sancțiunilor, astfel încât influența factorului uman să fie minimizată.**

 Clarificarea și detalierea procedurii de rambursărilor de TVA cu risc mediu (analiză documentară) în sensul stabilirii cu exactitate a documentelor ce pot fi solicitate și a informațiilor și bazelor de date ce trebuie consultate.

Recomandări cu  Elaborarea, aprobarea și implementarea unei proceduri în care criteriile și termenele de inițiere a măsurilor de executare silită să fie stabilite în mod transparent și unitar. De asemenea se

1. Cu privire la alegerea măsurilor de executare silită (somații, popriri, sechestre)

impune exercitarea unui control ierarhic eficient, bazat pe sondaje și pe analiza zilnică a subactivităților, astfel încât executorul fiscal să fie mai bine îndrumat și monitorizat.

 Amânarea pe perioade foarte lungi a aplicării unor măsuri de executare silită trebuie să fie motivată în scris, pe baza de referat (notă internă) aprobat de conducătorul ierarhic superior. În acest fel s-ar putea responsabiliza atât personalul de execuție cât și șefii activității de executare silită și s-ar putea evita situații în care unii debitori, în mod nejustificat, nu sunt supuși tuturor măsurilor de executare silită chiar și după perioade foarte lungi.

2. Cu privire la modul  Emiterea unor instrucțiuni, criterii sau termene precise pentru

de instituire a popririlor bancare	demararea procedurii de executare silită prin poprire bancară.  Continuarea demersurilor în vederea implementării sistemului de poprire a conturilor bancare prin mijloace electronice.  Elaborarea, aprobarea și implementarea unei proceduri operaționale prin care să se interzică ridicarea popririlor prin mijloace "manuale". Adresa de ridicare a popririi ar trebui să fie generată exclusiv prin mijloace electronice și sub sancțiunea nulității documentului ar trebui să fie semnată obligatoriu de către toți factorii de răspundere implicați (executorul fiscal care se ocupă de executarea silită, șeful de serviciu/compartiment coordonator, respectiv directorul D.G.F.P.)
3. Cu privire la modalitatea de poprire a terților	<u>Elaborarea unei proceduri clare cu privire la modul de realizare a popririi la terți, și anume:</u> - modul cum se obțin listele cu clienții debitorului, termene de realizare a popririi, etc; - modul de selecție a terților supuși popririi.
4. Cu privire la aplicarea și valorificarea sechestrului	 Elaborarea unei proceduri de lucru privind activitatea de sechestrare a bunurilor debitorilor, care să cuprindă: - <i>reguli stricte referitoare la momentul instituirii sechestrului (criterii de analiză, termene maxime, etc).</i> - <i>criterii/reguli obiective și transparente privind alegerea bunului sechestrat.</i> <u>Alegerea bunului sechestrat ar trebui să aibă la baza obligativitatea întocmirii unei liste cu toate bunurile deținute de debitor, care să fie vizată/verificată de conducere. De asemenea, ar trebui să existe un document în formă scrisă, sub semnătura executorului fiscal (referat/notă, etc) în care să se motiveze alegerea bunului sechestrat (condiții, criterii avute în vedere la fundamentarea deciziei, etc).</u> - Elaborarea unor proceduri, instrucțiuni, etc referitoare la modul de stabilire a valorii estimate a bunului sechestrat, respectiv modul de stabilire/estimare a valorii de piață, a valorii contabile. - Stabilirea unor termene maxime care să oblige la evaluarea și valorificarea bunurilor sechestrate.
5. Cu privire la procedura atragerii răspunderii solidare a administratorilor/asociaților, etc	 Aprobarea și implementarea în regim de urgență a unei proceduri operaționale prin care să fie prevăzute în mod concret etapele de realizare a atragerii răspunderii solidare, precum și <u>definirea clară a termenilor precum și a responsabilităților părților implicate, atât la nivel de execuție cât și de conducere.</u>

- procedura trebuie să oblige executorul fiscal să motiveze în scris, sub semnătură, care sunt motivele pentru care nu a continuat executarea silită cu atragerea răspunderii solidare a administratorilor.

Recomandări cu  **Elaborarea unei proceduri operaționale în care să se precizeze cu maximă transparență și claritate: criteriile utilizate în analiza viabilității planului de redresare, modul de calcul al perioadei pentru care se acordă eșalonarea la plată; modul de calcul al indicatorilor în funcție de care se apreciază situația financiară a contribuabililor.**

Recomandări cu  **Perfecționarea mecanismelor de control intern și îmbunătățirea/implementarea unei aplicații informatice astfel încât intervenția factorului uman să fie mult diminuată.**

 Elaborarea unei proceduri operaționale privind activitatea de scădere a obligațiilor fiscale din evidența pe plătitor.

 Elaborarea unor proceduri operaționale/metodologii de lucru care să transparentizeze relația cu contribuabilii și în care să se prezinte detaliat modul de lucru, documentele ce se prelucrează, circuitul acestora, responsabilitățile și timpul alocat în relația cu agenții economici. De asemenea, trebuie identificată o soluție pentru ca Fișa pe plătitor să fie prezentată contribuabilului într-un format ușor de înțeles.

 Elaborarea unei proceduri operaționale privind activitatea de eliberare a certificatului de atestare fiscală.

Recomandări cu  **Îmbunătățirea instrumentelor de control intern; emiterea unei proceduri de lucru care să vizeze întreaga activitate juridică din ANAF; implementarea unor instrumente care să permită un control prompt, transparent și eficace asupra serviciilor juridice (aplicație informatică, control/revizie prin sondaj, etc);**

 Îmbunătățirea politicii de personal, ocuparea posturilor vacante, identificarea pârgghiilor de stimulare și motivare a personalului salariat, în funcție de criterii clare/indicatori de performanță, eficiența și eficacitatea cu care salariații își îndeplinesc sarcinile de serviciu, de competențele și realizările profesionale etc.

Recomandări cu  **Instituirea unui sistem de control al deciziilor emise la nivel local. În acest sens, considerăm că responsabilizarea factorilor locali de decizie se poate obține prin realizarea cu regularitate de către structura centrală a unor controale prin sondaj asupra deciziilor de soluționare a contestațiilor emise la nivel local.**

 Ocuparea posturilor cu persoane având o calificare

profesională superioară.

Recomandări privind relația ANAF cu contribuabilii (asistență contribuabililor, etc)  **Realizarea unui cadru instituțional formalizat care să medieze relația cu contribuabilii:**

- **Înființarea de ghișee unice pentru relația cu contribuabilii / centre pentru primiri audiențe, etc.**
- **Identificarea soluțiilor pentru minimizarea contactului direct, nemijlocit și informal între contribuabil și funcționarul public însărcinat cu soluționarea cauzei contribuabilului (inspectorul de la Declarații fiscale, Fișa pe plătitor, Autorizări, etc).**
- **Creșterea numărului de servicii acordate contribuabililor prin mijloace de comunicare la distanță (prin internet) și diversificarea acestora.**
- **Instituirea obligativității utilizării bonurilor de ordine (a registrelor de ordine) în toate subunitățile ANAF.**

Recomandări privind sistemele informatice disponibile în cadrul ANAF  **Alocarea tuturor resurselor financiare necesare pentru implementarea în regim de urgență a unor noi soluții tehnice.**

 **Realizarea demersurilor pentru actualizarea/modificarea aplicației de administrare a creanțelor fiscale utilizată în prezent (SIACF) și pentru trecerea la noi tehnologii – de ex. Oracle 10g , respectiv utilizarea unei baze de date centralizate, pentru a minimiza riscurile legate de securitatea informației la nivel local/teritorial.**

Recomandări cu privire la activitatea Gărzii Financiare  - **dezvoltarea sistemului de carieră în cadrul Gărzii Financiare, pentru motivarea profesională a tuturor angajaților (demersuri pentru aprobarea Statutului comisarului);**

- **salarizarea comisarilor corespunzător riscurilor și responsabilităților asumate, atât în comparație cu celelalte categorii de funcționari publici, cât și în cadrul instituției prin motivarea și recompensarea comisarilor ce au rezultate excepționale în îndeplinirea atribuțiilor de serviciu.**

 **Reglementarea activității Gărzii Financiare și înlăturarea acelor lacune ce permit interpretări subiective sau practici abuzive din partea comisarilor sau conducerii instituției (reglementare incompletă / insuficientă):**

- **elaborarea unei proceduri standardizate pe baza căreia să se realizeze selecția pentru control; definirea unor reguli/principii/criterii foarte clare și transparente privind modalitatea de selecție a agenților economici supuși controlului Gărzii Financiare,**
- **utilizarea unor aplicații informatice performante care să faciliteze**

identificarea operațiunilor și contribuabililor cu risc fiscal ridicat și să permită extragerea de informații sintetice (centralizate) privind grupe de contribuabili sau zone/domenii cu risc fiscal ridicat.

 **elaborarea unor proceduri operaționale (metodologii/tematici de control, etc) care să prezinte detaliat etapele verificării și obiectivele minimale ale controlului.**

 **elaborarea unor proceduri/metodologii/reglementări privind individualizarea pedepselor aplicate de comisari (criterii clare și unitare privind stabilirea cuantumului amenzilor).**

Recomandări cu privire la mecanismele de control intern
(control managerial/ierarhic, audit intern, compartiment de verificări interne)

 **Îmbunătățirea activității de audit public intern:**

- ocuparea structurii de audit cu personal suficient astfel încât să se poată realiza auditarea cel puțin odată la 3 ani a tuturor structurilor subordonate

- numirea unui șef de compartiment de audit, care să aibă ca responsabilitate supervizarea și controlul calității activității de audit public intern.

- identificarea unui sistem de motivare și stimulare a auditorilor (nivelul actual de salarizare și remunerare a muncii determină nemulțumire, frustrare și lipsă de motivație în rândul auditorilor publici interni)

- alocarea unui spațiu de lucru corespunzător și separarea auditorilor publici interni de comisarii cu responsabilități de control operativ-inopinat

- asigurarea unei independențe reale a auditorilor publici interni - performanța auditului public intern este condiționată de asigurarea unui nivel ridicat de independență în toate fazele activității.

 **Asigurarea la nivelul Gărzii Financiare a unei structuri funcționale de verificări interne, care să realizeze identificarea punctelor nevralgice și excluderea elementelor corupte din sistem**
- ocuparea acestei structuri cu persoane cu pregătire corespunzătoare, adaptată la specificul activității de verificări interne.

 **Îmbunătățirea mecanismelor de control intern de la nivelul Gărzii Financiare (control managerial, audit intern, verificări interne) pentru a se asigura identificarea și sancționarea drastică a cazurilor de indisciplină și practici abuzive ale unor comisari.**

 **Realizarea unui control ierarhic performant pentru**

evitarea următoarelor cazuri de abateri de la legislația și normele de lucru specifice Gărzii Financiare:

⇒ *deficiențe privind întocmirea "Situației răspândirii comisarilor în ziua de..."*

⇒ *autosesizări care nu au la bază suficiente date și informații pentru fundamentarea necesității desfășurării unor astfel de acțiuni*

⇒ *neîntocmirea unor acte de control sau raportări interne în care să se menționeze obiectivele minimale verificate și concluziile comisarilor pentru fiecare obiectiv de control;*

⇒ *acte de control întocmite superficial, fără investigarea tuturor aspectelor prevăzute în tematicile de control;*

⇒ *efectuarea de controale superficiale, exclusiv asupra documentelor financiar-contabile, fără a se efectua verificări specific operativ-inopinate pentru descoperirea faptelor de evaziune fiscală (neefectuarea inventarierii stocului de marfă, nerealizarea de investigații suplimentare privind proveniența mărfii, etc)*

⇒ *efectuare cu preponderență a acțiunilor de control având ca tematică respectarea disciplinei financiare;*

⇒ *deficiențe privind modul de gestionare și utilizare a sigiliilor, PVCSC, chitanțierelor.*

⇒ *deficiențe privind neînstituirea sau instituirea cu întârziere a măsurilor asiguratorii.*

⇒ *neînstituirea/instituirea cu întârziere a consemnului în aplicația Trafic Control; - deficiențe privind verificările operațiunilor intracomunitare raportate în aplicația Trafic Control.*

⇒ *deficiențe privind valorificarea bunurilor perisabile confiscate (valorificarea la prețuri subevaluate către firme evazioniste/firme fantomă).*

Recomandări cu privire la activitatea Autorității Naționale a Vămilelor

⇒ **Luarea măsurilor necesare pentru sancționarea persoanelor vinovate de nerealizarea obiectivelor din Planul de acțiune împotriva corupției al ANV pentru perioada 2010 – 2011 aprobat prin OVANAF nr. 5817 din 02.06.2010.**

⇒ **Creșterea nivelului de preocupare și mobilizare a factorilor implicați în implementarea și monitorizarea Planul de acțiune împotriva corupției al ANV pentru perioada 2010 – 2011 aprobat prin OVANAF nr. 5817 din 02.06.2010.**

Cu privire la eficiența și eficacitatea liniei telefonice anticorupție TELVERDE la nivelul ANV:

⇒ Luarea în regim de urgență a măsurilor necesare pentru remedierea problemelor tehnice legate de funcționarea TELVERDE.;

⇒ Asigurarea stocării sau transcrierea tuturor mesajelor, astfel încât să existe mijloace de control intern privind gestionarea și

monitorizarea corespunzătoare a acestora – întocmirea unui registru (pe hârtie sau electronic) sau o altă modalitate de contorizare care să garanteze că nu se realizează ștergeri frauduloase ale unor mesaje (pentru evitarea mușamalizării unor sesizări).

1. Cu privire la sistemul de control intern din ANV

 **Ocuparea tuturor posturilor din cadrul structurilor de audit intern și verificări interne pentru a se asigura un control eficient și performant în activitatea ANV.**

 **Luarea unor măsuri ferme pentru creșterea performanței compartimentului de verificări interne și obținerea unei asigurări rezonabile că această structură își atinge obiectivele menționate în Regulamentul de organizare și funcționare a ANV**

Ocuparea compartimentului de verificări interne cu personal calificat și specializat.

 **Creșterea calității controlului managerial - Încălcările legii, normelor și procedurilor interne de către personalul de execuție (sau conducerea cu rang inferior) ar trebui să fie identificate de șefii acestora (șefii de serviciu/directori, etc). Neidentificarea abaterilor de către controlul ierarhic și neaplicarea fermă și promptă a sancțiunilor corespunzătoare pot conduce la perpetuarea lipsei de disciplină și la crearea unei practici uzuale neconforme cu cadrul legal.**

2. Cu privire la activitatea de inspecție fiscală realizată de organele vamale

 **Intensificarea măsurilor și strategiilor ANV pentru combaterea corupției trebuie să vizeze și activitatea de monitorizare și verificare a operațiunilor cu produse accizabile, nu numai activitățile din domeniul vamal.**

 **Elaborarea programului lunar al activității de inspecție fiscală pe baza de analiză de risc pertinentă și obiectivă, pentru a evita posibilitatea includerii sau excluderii pe criterii subiective a unor contribuabili din planul de control.**

 **Ocuparea posturilor vacante din cadrul activității de inspecție fiscală, pentru a se asigura un nivel minimal privind calitatea activității desfășurate (numărul extrem de redus al inspectorilor fiscali și implicarea concomitentă a acestora în mai multe inspecții fiscale conduce la o diminuare a performanței activității de inspecție fiscală)**

 **Identificarea și sancționarea drastică de către conducere a abaterilor de la normele interne de lucru, precum:**

- neverificarea tuturor obiectivelor cuprinse în tematica de

control transmisă de direcția de specialitate din cadrul ANV.

- neînstituirea măsurilor asigurătorii în urma inspecției fiscale, existând riscul ca agenții economici să se sustragă, să își ascundă ori să își risipească patrimoniul.

3. Cu privire la activitatea de control vamal ulterior și analiză de risc

Definirea și utilizarea unor criterii obiective de selecție astfel încât să nu fie posibilă omiterea verificării în interiorul termenului de prescripție a unor agenți economici cu risc ridicat.

Definirea unor reguli și proceduri pentru eliminarea subiectivismului din activitatea de analiză de risc și control documentar și fizic

Remediarea tuturor deficiențelor sistemului de administrare vamal, (lipsa unei infrastructuri adecvate condițiilor unui control vamal eficient precum și a logisticii necesare activității de analiză de risc și de control fizic și documentar), precum:

- nefuncționarea sau amplasarea eronată a aparatului Roboscan

- lipsa unor terminale de marfă în vederea organizării fluxurilor de control, ceea ce generând blocaje în zilele aglomerate, precum și spații inadecvate desfășurării controlului fizic al autocamioanelor;

- lipsa de personal la compartimentul de analiză de risc și control urmare restructurării posturilor cheie (sensibile) de la nivelul birourilor vamale de frontieră,

- sustragerea de la vămuire, cu complicitatea personalului vamal, a mărfurilor prin declararea eronată la import a felului, valorii și cantității mărfurilor;

De asemenea, se impune realizarea unui control ierarhic exigent pentru identificarea și remediarea următoarelor abateri:

- neefectuarea tuturor controalelor ce se impun ca urmare a aplicării în sistemul informatic a profilelor de risc sau ca urmare a inițierii unor alerte.

- folosirea parolilor de acces ale altor persoane, lipsa sau evidențierea incomplete a documentelor și registrelor care să dovedească încheierea regimului vamal de tranzit;

- au fost identificate cazuri în care nu a existat o evidență clară și unitară a lucrărilor repartizate și a persoanelor responsabile, în special datorită unor disfuncționalități ale circuitului documentelor

⚡ **Îmbunătățirea sistemului de organizare și control intern a activității de analiză de risc și control documentar de la birourile vamale astfel încât să prezinte suficiente garanții privind corectitudinea procesului de evaluare a mărfurilor importate** (*minimizarea riscului ca vameșii să nu identifice voluntar sau involuntar cazurile de subevaluări în vamă a produselor importate*).

Se recomandă luarea unor măsuri ferme și urgente pentru remedierea cauzelor interne sistemului de administrare și control vamal ce înlesnesc apariția fenomenului de subevaluare frauduloasă în vamă. Astfel de cauze pot fi:

1. Neexercitarea în mod sistematic a controlului vamal ulterior asupra operațiunilor de import care au făcut obiectul regimului vamal de punere în liberă circulație a mărfurilor (Exemplificare: lipsa unui control ulterior asupra dovezilor de origine emise de structurile teritoriale sau asupra declarațiilor pe factură și a certificatelor de origine întocmite în procedură simplificată de către operatorii economici)
2. Aplicarea eronată a reglementărilor vamale referitoare la evaluarea în vamă a mărfurilor.
3. Punerea în liberă circulație a anumitor categorii de mărfuri susceptibile de subevaluare fără a prezenta toate documentele justificative privind valoarea reală a tranzacției.
4. Documente privind originea mărfurilor întocmite în mod eronat (înscrierea eronată a felului mărfii și a codului mărfurilor) sau prin acte de fraudă (falsificarea documentelor).
5. Insuficiența personalului operativ care să acopere activitatea de control ulterior, precum și lipsa specializării acestora.

4. Cu privire la activitatea de supraveghere și control a mișcărilor de produse accizabile

⚡ Efectuarea de verificări inopinate utilizând cu prioritate informațiile operative specifice și, mai ales analiza de risc în faza de documentare a acțiunii;

⚡ Înăsprirea regimului disciplinar - sancțiuni administrative, eliberări din funcție, aplicarea unui sistem transparent și eficient de selecție și rotație a personalului vamal, numirea persoanelor responsabile de combaterea corupției.

⚡ Întărirea controlului managerial pentru identificarea și sancționarea fermă a următoarelor situații:

- *Includerea în planul de activitate a echipelor mobile și realizarea unor acțiuni de un grad inferior de risc în detrimentul celor cu risc ridicat;*
- *Selecție arbitrară, subiectivă a acțiunilor din planul de*

control al echipelor mobile,

- Efectuarea de controale formale și neconcludente; neefectuarea sau efectuarea cu întârziere a misiunilor operative, finalizarea cu întârziere a controalelor inopinate, dar și lipsa de rezultate concrete și imediate ale acestora.

5. Cu privire la activitatea de executări silit

Elaborarea, aprobarea și implementarea unei proceduri în care criteriile și termenele de inițiere a măsurilor de executare silită să fie stabilite în mod transparent și unitar.

Emiterea unor instrucțiuni, criterii sau termene precise pentru demararea procedurii de executare silită prin poprire bancară.

Elaborarea unei proceduri clare cu privire la modul de realizare a popririi la terți, și anume:

- modul cum se obțin listele cu clienții debitorului, termene de realizare a popririi, etc

- modul de selecție a terților supuși popririi.

Elaborarea unei proceduri de lucru privind activitatea de sechestrare a bunurilor debitorilor, care să cuprindă:

- reguli stricte referitoare la momentul instituirii sechestrului (criterii de analiză, termene maxime, etc).

- criterii/reguli obiective și transparente privind alegerea bunului sechestrat.

- Elaborarea unor proceduri, instrucțiuni, etc, referitoare la modul de stabilire a valorii estimate a bunului sechestrat, respectiv modul de stabilire/estimare a valorii de piață, a valorii contabile.

- Stabilirea unor termene maxime care să oblige la evaluarea și valorificarea bunurilor sechestrate.

Implementarea unui program informatic la nivelul direcției juridice, serviciului / compartimentului de specialitate. Menționez că lipsa unui astfel de instrument poate avea drept consecințe întârzieri în efectuarea demersurilor privind procedura de executare silită, neefectuarea tuturor măsurilor de executare silită.

*

*

*

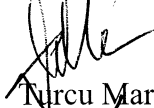
Prezentul raport de audit al performanței a fost întocmit în exemplare și a fost înregistrat sub nr. din la entitatea auditată.

Auditori publici externi

Vrânceanu Aurelian



Dună Mircea



Nurcu Mariana



Dogaru Jeni



Hlibiciuc Ana-Maria



Petrariu Camelia



Matei Ionel



Dan Angela

