Anexă

la Hotărârea Curții de Conturi

 nr.33 din 30 iunie 2021

****

**CURTEA DE CONTURI A REPUBLICII MOLDOVA**

|  |
| --- |
| MD-2001, mun. Chișinău, bd. Ștefan cel Mare și Sfânt nr.69, tel.: (+373) 22 23 25 79, fax: (+373) 22 23 30 20, [**www.ccrm.md**](http://www.ccrm.md)**;** e-mail: **ccrm@ccrm.md** |

**RAPORTUL**

**auditului asupra rapoartelor financiare consolidate ale**

 **Ministerului Apărării încheiate la 31 decembrie 2020**

1. **OPINIE CU REZERVE**

Am auditat rapoartele financiare consolidate ale Ministerului Apărării (în continuare – ministerul) pentru exercițiul încheiat la 31 decembrie 2020, care cuprind Bilanțul contabil, Raportul privind veniturile și cheltuielile, Raportul privind fluxul mijloacelor bănești, Raportul privind executarea bugetului, Raportul narativ privind executarea bugetului, inclusiv un sumar al politicilor contabile semnificative.

În opinia noastră, cu excepția posibilelor efecte asupra aspectelordescrise în secțiunea *Baza pentru opinia cu rezerve*, rapoartele financiare, sub toate aspectele semnificative, oferă o imagine corectă și fidelă în conformitate cu cadrul de raportare financiară aplicabil[[1]](#footnote-1)*.*

1. **Baza pentru opiniA cu rezerve**

Ministerul nu s-a conformat prevederilor Legii nr.29 din 05.04.2018[[2]](#footnote-2) și Legii nr.246 din 22.11.2017[[3]](#footnote-3), în ceea ce privește capitalul social și componența bunurilor depuse în acesta[[4]](#footnote-4). Auditorul a fost limitat în obținerea probelor de audit suficiente și adecvate cu referire la valoarea și componența bunurilor transmise în capitalul social al întreprinderilor de stat. În lipsa deținerii de către minister a listei exhaustive a bunurilor transmise în capitalul social al întreprinderilor de stat, ministerul recunoaște valoarea declarată de **22,8 mil. lei**, carenu poate fi validată. Totodată, ministerul nu a contabilizat valoarea capitalului social într-o întreprindere de stat[[5]](#footnote-5), care nu activează din anul 2001, dar în care, conform înscrisurilor din Registrul persoanelor juridice deținut de Agenția Servicii Publice, își exercită funcția de fondator. Subevaluarea estimată a constituit **3,5 mil.lei.**

Ministerul, contrar regulilor generale de recunoaștere și evaluare a mijloacelor fixe, prevăzute în Ordinul ministrului finanțelor nr.216 din 28.12.2015, nu a recunoscut în evidența contabilă 30 de clădiri[[6]](#footnote-6) cu suprafața de 4,5 mii m2. Nu am putut obține probe de audit suficiente și adecvate privind valoarea a 30 de clădiri, dar se așteaptă ca aceste bunuri să aibă o valoare materială, iar subevaluarea valorilor clădirilor să fie semnificativă. Totodată, în lipsa unui control intern eficient, ministerul a recunoscut în evidența contabilă 14 bunuri imobile cu suprafața de 12,37 mii m2 și valoarea de **4,6 mil. lei**, care, conform înscrisurilor din Registrul bunurilor imobile, aparțin terților, fiind privatizate.

 Am realizat misiunea de audit în conformitate cu Standardele Internaționale ale Instituțiilor Supreme de Audit aplicate de Curtea de Conturi[[7]](#footnote-7). Responsabilitățile noastre, potrivit standardelor respective, sunt expuse în secțiunea *Responsabilitățile auditorului într-un audit al rapoartelor financiare* din prezentul Raport. Suntem independenți față de instituția auditată și am îndeplinit responsabilitățile de etică conform cerințelor Codului etic al Curții de Conturi. Considerăm că probele de audit obținute sunt suficiente și adecvate pentru a furniza o bază pentru opinia noastră.

1. **Aspecte-cheie de audit**

Aspectele-cheie de audit sunt acele aspecte care, în baza raționamentului nostru profesional, au avut cea mai mare importanță pentru auditul rapoartelor financiare consolidate ale Ministerului Apărării încheiate la 31 decembrie 2020. Aceste aspecte au fost abordate în contextul auditului rapoartelor financiare în ansamblu și la formarea opiniei noastre asupra acestora, și nu oferim o opinie separată cu privire la ele. Cu excepția aspectelor descrise în secțiunea *Baza pentru opinia cu rezerve,* am determinat că nu mai există alte aspecte-cheie de audit care trebuie comunicate în Raportul de audit.

1.
2.
3. **Alte informații**

**4.1**. Ministerul a interpretat eronat prevederile Ordinului ministrului finanțelor nr.216 din 28.12.2015, 2 loturi de teren cu suprafața de 4,2997 ha fiind recunoscute neregulamentar în valoarea terenurilor gestionate de către minister, deși, conform înscrisurilor din Registrul bunurilor imobile, aparțin persoanelor terțe. În rezultatul acestor erori, valoarea raportată a soldului grupei de conturi „Terenuri” a fost supraevaluată cu **9,5 mil. lei**.

**V. BUNA GUVERNANȚĂ**

**5.1.** Controlul intern managerial în cadrul ministerului nu asigură identificarea și gestionarea eficientă a riscurilor aferente procesului financiar-contabil, inclusiv a celor legate de întocmirea situațiilor financiare consolidate. Deși majoritatea entităților (14 din 19) au evaluat controlul intern managerial ca fiind unul conform, iar celelalte 5 - ca parțial conform, neconformitățile constatate au relevat că instituirea fragmentară a acestuia ainfluențat veridicitatea și plenitudinea informațiilor reflectate în rapoartele financiare.

**5.2.** Atenționăm asupra dificultăților întâmpinate la încadrarea personalului în funcția de audit intern, care urma să evalueze toate procesele cu risc sporit, inclusiv din domeniul financiar-contabil. Unitatea de auditor intern principal a fost vacantă pe parcursul a 2 ani[[8]](#footnote-8). Deși ministerul a organizat mai multe concursuri de angajare, la acestea sau nu s-a prezentat nimeni, sau persoanele care au depus dosarele nu au întrunit criteriile stipulate în Legea nr.229 din 23.09.2010 privind controlul financiar public intern, și anume - deținerea a 2 certificate de calificare, a certificatului de calificare al auditorului și a certificatului de calificare al auditorului în domeniul specializat. În consecință, nu s-a furnizat asigurarea așteptată asupra eficacității sau ineficacității acțiunilor de control-cheie. Punctele slabe în materie de acțiuni de control intern nu se identifică sistematic și nu se abordează de către conducere. În aceste condiții, conducerea ministerului a fost lipsită de un instrument care asigură gestionarea prudentă a riscurilor, contribuie la îmbunătățirea controlului intern managerial, precum și sporește nivelul de eficiență și eficacitate a proceselor gestionate.

* 1. Menționăm că, deși în cadrul misiunii de audit realizate în anul precedent au fost înaintate recomandări menite să contribuie la remedierea neconformităților constatate, o parte din entități nu au întreprins măsuri pentru realizarea recomandărilor înaintate, unele dintre ele fiind reiterate în cadrul prezentei misiuni de audit. Nerealizarea recomandărilor cu impact financiar a influențat opinia de audit. În cadrul misiunii de audit precedente[[9]](#footnote-9) au fost înaintate 4 recomandări de audit. Urmare a evaluării gradului de implementare a acestora, s-a constatat că 3 recomandări au fost implementate integral, iar 1 recomandare nu s-a implementat, astfel nivelul de implementare a recomandărilor fiind de 75,0 %[[10]](#footnote-10).
	2. Ministerul nu a înregistrat drepturile patrimoniale asupra a 267 de bunuri imobile (clădiri și construcții speciale)[[11]](#footnote-11), din care 255 de bunuri imobile sunt contabilizate în sumă de 240,3 mil.lei, precum și asupra a 10 loturi de teren cu suprafața totală de1063,5 ha, contabilizate la valoarea de 73,7 mil. lei, situație care poate afecta integritatea bunurilor gestionate de Ministerul Apărării și entitățile din subordine, sau poate duce la pierderea controlului asupra lor și la posibile litigii.
	3. Ministerul a prezentat Agenției Proprietății Publice date eronate pentru includere în Registrul proprietății publice. Astfel, nu au fost raportate 42 de bunuri imobile[[12]](#footnote-12), cu suprafața de 4 609,91 m2, și un lot de teren cu suprafața totală de 0,97 ha, fapt care a denaturat semnificativ datele din Registrul bunurilor imobile proprietate publică a statului, nefiind asigurată plenitudinea, veridicitatea și credibilitatea informațiilor incluse în acesta. Ca rezultat, valoarea bunurilor imobile raportată Agenției Proprietății Publice a fost diminuată cu cel puțin **78,5 mil.lei[[13]](#footnote-13),** iar a terenurilor - cu cel puțin **1,3 mil.lei[[14]](#footnote-14)**.
	4. Ministerul nu a prezentat informații complete și veridice privind terenurile gestionate, pentru a fi incluse în Lista terenurilor proprietate publică a statului din administrarea Agenției Proprietății Publice[[15]](#footnote-15), aprobată prin Hotărârea Guvernului nr.161 din 07.03.2019, fapt care a determinat neincluderea unor terenuri în Programul de stat pentru delimitarea bunurilor imobile, inclusiv a terenurilor proprietate publică, pentru anii 2019-2023, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.80 din 11.02.2019, urmând a fi întreprinse măsurile de rigoare pentru efectuarea inventarierii totale a bunurilor statului gestionate de Ministerul Apărării și entitățile din subordine.
	5. Menționăm înregistrarea creanțelor în valoare totală de 76,3 mil.lei, din care 0,5 mil.lei **-** cu termenul de prescripție expirat[[16]](#footnote-16), și a datoriilor în sumă de 42,1 mil.lei,inclusivdatorii cu termenul de prescripție expirat în sumă de 0,2 mil.lei.Din totalul creanțelor raportate, 71,3 mil. lei, sau 93,4%, reprezintă avansuri achitate sub formă de contribuție către PNUD și unor agenți economii peste hotare[[17]](#footnote-17) pentru livrarea echipamentelor speciale. Sumele au fost imobilizate în anii 2019-2020, cu livrare, conform prevederilor contractuale, pe parcursul anilor 2021-2024[[18]](#footnote-18). Totodată, prezența creanțelor cu termenul de prescripție expirat este o consecință a managementului instituțional necorespunzător instituit în cadrul entităților, precum și a neîntreprinderii măsurilor ce se impun de cadrul regulator referitor la domeniul vizat, fapt ce poate determina prejudicierea bugetului de stat în valoarea sumelor nepasibile recuperării.
	6. Atenționăm asupra faptului că ministerul, pe parcursul mai multor ani, întâmpină dificultăți în recuperarea mijloacelor pentru instruire de la studenții exmatriculați şi militarii care, după finalizarea tuturor tipurilor de instruire, au îndeplinit serviciul militar în Forţele Armate mai puţin de 5 ani[[19]](#footnote-19), valoarea supusă recuperării constituind la finele anului suma de 9,9 mil.lei. De asemenea, menționăm că calculul supus recuperării efectuat până în anul 2016 diferă de cel efectuat după anul 2016, ca urmare a schimbării politicilor contabile de calculare a uzurii. Astfel, calculele costului mediu pentru un student, aplicate până în anul 2016, includ valoarea totală a mijloacelor fixe procurate în anul de gestiune[[20]](#footnote-20), pe când începând cu anul 2016, odată cu aplicarea noului plan de conturi (Ordinul ministrului finanțelor nr.216 din 28.12.2015), procurarea mijloacelor fixe nu se trece direct la cheltuieli, iar uzura se calculează prin trecerea la cheltuielile anului de gestiune doar a cuantumului uzurii aferente anului bugetar respectiv. Ca urmare, studenții exmatriculați până în anul 2016 urmează să restituie la bugetul de stat întregul cost al mijloacelor fixe procurate în anii de gestiune, incluse în calcul pentru recuperare, iar cei exmatriculați după anul 2016 – doar în limita uzurii calculate. În aceste condiții, datornicii sunt puși în condiții neuniforme.
	7. Remarcăm faptul că ministerul, la planificarea în bugetul propriu a alocațiiloraferente procurărilor centralizate, a aplicat eronat prevederile Ordinului ministrului finanțelor nr.208 din 24.12.2015 privind Clasificația bugetară. În consecință, alocațiile aferente procurărilor centralizate au fost planificate și, respectiv, raportate la alte tipuri de activități, deși, regulamentar, urmau a fi planificate și raportate la tipul de activitate 00059 „Activități centralizate”.
	8. Ministerul nu a asigurat organizarea regulamentară de către instituțiile din subordine a evidenței contabile. Astfel, deși în bilanț soldurile sunt raportate regulamentar, contrapunerea lor cu cele din Cartea mare a identificat devieri. Ca rezultat, pe parcursul anului, au fost contabilizate neregulamentar tranzacțiile aferente circulației activelor materiale și uzurii mijloacelor fixe. De menționat că, la finele anului, tranzacțiile contabilizate neregulamentar sunt corectate manual și incluse corect în bilanțul anual (Forma FD 41), iar în Cartea mare, pentru corectările efectuate manual, nu au fost întocmite formule contabile. Astfel, soldurile conturilor din Cartea mare și cele raportate în bilanț prezintă date diferite.

Atragem atenția asupra faptului că ministerul a instituit un mecanism defectuos de relații cu o întreprindere de stat[[21]](#footnote-21) al cărei fondator este, ultimei fiindu-i transmise gratuit terenuri și mijloace fixe casate, sau metalul uzat obținut de la casarea mijloacelor fixe, veniturile fiind încasate în contul întreprinderii de stat, deși, regulamentar, urmau a fi încasate în bugetul de stat[[22]](#footnote-22). În consecință, la bugetul de stat nu au fost încasate 1,2 mil.lei de la darea în arendă a terenurilor proprietate publică. Totodată, auditului, deși au fost solicitate, nu i-au fost prezentate probe de audit suficiente pentru a evalua impactul asupra veniturilor care urmau a fi încasate în bugetul de stat[[23]](#footnote-23) de la comercializarea metalului uzat obținut în urma casării mijloacelor fixe.

* 1. Ministerul nu a respectat prevederile Ordinului ministrului finanțelor nr.216 din 28.12.2015[[24]](#footnote-24), în ce privește includerea în Politica de contabilitate-tip a regulilor specifice de calculare a uzurii mijloacelor fixe cu destinație militară, și, respectiv, nu le-a coordonat cu Ministerul Finanțelor. Ca rezultat, în anul 2020 a fost elaborat şi aprobat un ordin[[25]](#footnote-25) care a inclus categorii de bunuri cu destinație militară pentru care uzura mijloacelor fixe nu se calculează, cu efectuarea, în anul 2020, a recalculului uzurii pentru anii precedenți. Menționăm că în Lista categoriilor de mijloace fixe pentru care nu se calculează uzura sunt incluse și bunurile cu destinație dublă (militară și civilă), care se utilizează în timp de pace (de exemplu, unele mijloace de transport). Cadrul regulator nu stipulează modul cum trebuie să fie calculată uzura bunurilor cu destinație dublă. De asemenea, Lista bunurilor cu destinație militară nu include informații privind durata utilă de exploatare a acestora, mecanismul de stabilire a duratei utile de exploatare a mijloacelor fixe cu destinație militară, care, de asemenea, urmează a fi inclus în Politica de contabilitate-tip și coordonat cu Ministerul Finanțelor. Ar fi oportun ca evidența analitică a bunurilor pentru care se calculează uzura, dar și cea a bunurilor pentru care nu se calculează uzura să fie ținute în registre separate.

Tot în acest context, menționăm că ministerul, prin derogare de la prevederile Hotărârii Guvernului nr.500 din 12.05.1998[[26]](#footnote-26), a elaborat şi a aprobat prin Ordinul nr.290 din 07.05.2019[[27]](#footnote-27), reguli specifice de casare a mijloacelor fixe, care, de asemenea, nu au fost coordonate cu Ministerul Finanțelor. În ordinul respectiv se utilizează noțiunea de bunuri materiale, fără a fi făcută o divizare a regulilor de casare pentru mijloace fixe separat de cele pentru stocuri de materiale circulante, accentul fiind pus pe valoarea bunului per unitate sau pe suma per proces-verbal de casare. De asemenea, prin acest ordin, autorizarea casării mijloacelor fixe, contrar prevederilor Regulamentului privind casarea bunurilor uzate, raportate la mijloacele fixe, aprobat de Guvern, a fost delegată mai multor persoane/structuri din cadrul ministerului, în funcție de suma supusă casării, dar nu reieșind din categoria bunurilor supuse casării. Aceeași situație se atestă și la casarea bunurilor constatate lipsă.

**VI. RESPONSABILITĂȚILE CONDUCERII PENTRU RAPOARTELE FINANCIARE**

Ministrul apărării, în calitate de conducător al organului central de specialitate al administrației publice, este responsabil de întocmirea, semnarea și prezentarea fidelă a rapoartelor financiare consolidate[[28]](#footnote-28) în conformitate cu cadrul de raportare financiară aplicabil[[29]](#footnote-29), precum și de organizarea controlului intern managerial, pentru a asigura desfășurarea organizată și eficientă a activității economice a entității, inclusiv respectarea strictă a integrității activelor, prevenirea și descoperirea cauzelor de fraudă și/sau eroare, exactitatea și plenitudinea înregistrărilor contabile, precum și pregătirea oportună a unor informații financiare credibile.

**VII. RESPONSABILITĂȚILE AUDITORULUI** **ÎNTR-UN AUDIT AL RAPOARTELOR FINANCIARE**

Responsabilitatea noastră este de a planifica și a realiza misiunea de audit, cu obținerea probelor suficiente și adecvate în vederea susținerii bazei pentru opinia de audit. Obiectivele noastre sunt: obținerea unei asigurări rezonabile că rapoartele financiare consolidate nu sunt afectate de denaturări semnificative, cauzate de fraude sau erori, precum și emiterea unei opinii.

Asigurarea rezonabilă este un nivel ridicat de asigurare, dar nu este o garanție că un audit efectuat în conformitate cu Standardele Internaționale va detecta întotdeauna o denaturare semnificativă atunci când ea există. Denaturările pot fi urmare a fraudelor sau erorilor. Totodată, denaturările pot fi considerate semnificative dacă, în mod individual sau în ansamblu, pot influența deciziile economice ale utilizatorilor acestor situații financiare.

O descriere suplimentară a responsabilităților auditorului într-un audit al rapoartelor financiare este plasată pe site-ul Curții de Conturi, la adresa*:* [*http://www.ccrm.md/activitatea-curtii-de-conturi-1-25*](http://www.ccrm.md/activitatea-curtii-de-conturi-1-25)*.* Această descriere face parte din Raportul nostru de audit.

|  |  |
| --- | --- |
| ***Responsabili de întocmirea Raportului de audit:***șeful echipei de audit, auditor publicprincipal în cadrul Direcției generale de audit III  | **Tatiana Popa** |
| ***Membrii echipei de audit:***auditor publicprincipal  | **Lidia Tonu** |
| auditor publicsuperior  | **Ion Dudnicenco** |
| auditor public superior  | **Mariana Pânzaru** |
| ***Responsabil de audit:***șeful Direcției generale de audit III  | **Svetlana Purici** |

1. Legea contabilității nr.113-XVI din 27.04.2007; Planul de conturi contabile în sistemul bugetar și Normele metodologice privind evidența contabilă și raportarea financiară în sistemul bugetar, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr.216 din 28.12.2015 (în continuare - Ordinul ministrului finanțelor nr.216 din 28.12.2015). [↑](#footnote-ref-1)
2. Legea nr.29 din 05.04.2018 privind delimitarea proprietății publice. [↑](#footnote-ref-2)
3. Legea nr. 246 din 22.11.2017 cu privire la întreprinderea de stat și întreprinderea municipală. [↑](#footnote-ref-3)
4. Art.4 din Legea nr. 246 din 22.11.2017. [↑](#footnote-ref-4)
5. Î.S. „CCM VICHI” (IDNO 1002600043255). [↑](#footnote-ref-5)
6. Din 30 de bunuri imobile neevaluate, 19 bunuri au suprafața de 4522,6 m2, pentru celelalte 11 bunuri suprafața nefiind cunoscută. [↑](#footnote-ref-6)
7. Hotărârea Curții de Conturi nr.2 din 24.01.2020 „Cu privire la Cadrul Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI”. [↑](#footnote-ref-7)
8. Funcția este vacantă din 14.08.2019 până în prezent. [↑](#footnote-ref-8)
9. Hotărârea Curții de Conturi nr.27 din 30 iunie 2020 „Cu privire la Raportul auditului situațiilor financiare consolidate ale Ministerului Apărării încheiate la 31.12.2019”. [↑](#footnote-ref-9)
10. Din 12 recomandări incluse în Scrisoare către conducere, 4 sunt implementate, 4 – parțial implementate și 4 neimplementate, nivelul de implementare constituind 50,0 %. [↑](#footnote-ref-10)
11. Din 267 de bunuri imobile neînregistrate în Registrul bunurilor imobile 241 de bunuri au suprafaţa 138051,17 m2, pentru celelalte 26 bunuri suprafaţa nefiind cunoscută. [↑](#footnote-ref-11)
12. Pentru 25 de bunuri imobile suprafaţa nu este cunoscută. [↑](#footnote-ref-12)
13. Valoarea a 30 bunurilor imobile contabilizate. [↑](#footnote-ref-13)
14. Valoarea terenurilor contabilizate. [↑](#footnote-ref-14)
15. Hotărârea Guvernului nr.161 din 07.03.2019 „Cu privire la aprobarea listei terenurilor proprietate publică a statului din administrarea Agenției Proprietății Publice”. [↑](#footnote-ref-15)
16. Peste 3 ani, din care 0,2 mil.lei sunt adjudecate (titluri executorii). [↑](#footnote-ref-16)
17. Contracte secrete. [↑](#footnote-ref-17)
18. La 22.06.2021 au fost livrate bunuri în valoare de 33,5 mil.lei. [↑](#footnote-ref-18)
19. Art.27 din Legea nr.1245 din 18.07.2002 „Cu privire la pregătirea cetățenilor pentru apărarea Patriei”. [↑](#footnote-ref-19)
20. Trecerea direct la cheltuieli în anul de procurării, iar uzura se calcula prin micșorarea Fondului de mijloace fixe. [↑](#footnote-ref-20)
21. Î.S. „Centrul de pregătire a specialiștilor pentru Armata Națională”. [↑](#footnote-ref-21)
22. Hotărârea Guvernului nr.91 din 11.02.2019 pentru aprobarea Regulamentului cu privire la valorificarea terenurilor proprietate publică a statului și Pct.12 din Regulamentul aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.500 din 12.05.1998. [↑](#footnote-ref-22)
23. Deși, echipa de audit a solicitat de la întreprinderea de stat informația privind sumele obținute de la comercializarea mijloacelor fixe sau a metalului uzat, până în prezent nu a obținut răspuns. [↑](#footnote-ref-23)
24. Pct. 1.4.8.2. din Ordinul Ministerului Finanţelor nr.216 din 28.12.2015, care stipulează că, Autorităţile publice centrale, în baza politicii de contabilitate – tip pentru autorităţile/instituţiile bugetare, elaborează şi aprobă politica de contabilitate-tip pentru autorităţile/instituţiile bugetare din domeniul patronat, care va conţine la necesitate prevederi suplimentare, ce ţin de specificul activităţii acestora, şi o coordonează cu Ministerul Finanţelor. [↑](#footnote-ref-24)
25. Cu statut secret. [↑](#footnote-ref-25)
26. Hotărârea Guvernului nr.500 din 12.05.1998 despre aprobarea Regulamentului privind casarea bunurilor uzate, raportate la mijloacele fixe. [↑](#footnote-ref-26)
27. Ordinul ministrului apărării nr.290 din 07.05.2019 „Despre aprobarea Instrucțiunii de casare a bunurilor materiale în Armata Naţională”. [↑](#footnote-ref-27)
28. Art.13 alin.(2) din Legea contabilității nr.113-XVI din 27.04.2007. [↑](#footnote-ref-28)
29. Legea contabilității nr.113-XVI din 27.04.2007; Planul de conturi contabile în sistemul bugetar și Normele metodologice privind evidența contabilă și raportarea financiară în sistemul bugetar, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr.216 din 28.12.2015; Ordinul ministrului finanțelor nr.164 din 09.12.2019 „Cu privire la aprobarea termenelor de prezentare a rapoartelor financiare pe anul 2019”; Ordinul ministrului finanțelor nr.164 din 30.12.2016 „Cu privire la aprobarea Cerințelor la întocmirea Raportului narativ privind executarea bugetelor autorităților/instituțiilor bugetare”. [↑](#footnote-ref-29)