

Raport nr. 27425-MD

MOLDOVA
EVALUAREA RESPONSABILITĂȚII FINANCIARE A ȚĂRII

12 septembrie 2003

Servicii și Politici Operaționale
Regiunea Europei și Asiei Centrale



Document al Băncii Mondiale

Acest raport a fost publicat pentru prima dată de către Banca Mondială în limba engleză. Traducerea dată în limba română a fost coordonată de către Oficiul Băncii Mondiale din Moldova. În caz de discrepanțe, limba originală va avea prioritate.

This work was originally published by the World Bank in English. This Romanian language translation was arranged by Moldova Country Office. In case of any discrepancies, the original language will govern.

ECHIVALENTUL VALUTAR

(Cursul de schimb la 8 octombrie 2002)

Unitatea valutară = leu moldovenesc

1 dolar SUA = 13,5020 lei moldovenești

ANUL FISCAL

1 ianuarie - 31 decembrie

ABREVIERI ȘI ACRONIME

ACAM	Asociația companiilor de audit din Moldova
ACAP	Asociația contabililor și auditorilor profesioniști din Moldova
ACCA	Asociația contabililor certificați
UAT	Unități administrativ-teritoriale (autoritățile publice locale)
CAS	Strategia de asistență pentru țară
DV	Departamentul Vamal
ERFȚ	Evaluarea responsabilității financiare a țării
CC	Curtea de Conturi
REPT	Raportul de evaluare a procurărilor țării
FEB	Fondurile extrabugetare
BERD	Banca Europeană pentru Reconstrucție și Dezvoltare
EAC	Europa și Asia Centrală
UE	Uniunea Europeană
DCFR	Departamentul Control Financiar și Revizie
AF	Anul fiscal
EUROSAI	Organizația Europeană a Instituțiilor Supreme de Audit
SIC	Standardele internaționale de contabilitate (ce includ SIRF)
IASB	Consiliul pentru standardele internaționale de contabilitate
IFAC	Federația internațională a contabililor
SIRF	Standardele internaționale de raportare financiară
INTOSAI	Organizația Internațională a Instituțiilor Supreme de Audit
SICSP	Standardele internaționale de contabilitate pentru sectorul public
SIA	Standardele internaționale de audit
IAL	Instituțiile autorităților locale
MF	Ministerul Finanțelor
MMPS	Ministerul Muncii și Protecției Sociale
CCTM	Cadrul de cheltuieli pe termen mediu
SNC	Standardele naționale de contabilitate
BNM	Banca Națională a Moldovei
ONG	Organizație neguvernamentală
ANAP	Agenția Națională de Achiziții Publice
SNA	Standardele naționale de audit
CNAS	Casa Națională de Asigurări Sociale
AGEP	Analiza gestionării economice publice
SCERS	Strategia de Creștere Economică și Reducere a Sărăciei
ISA	Instituția Supremă de Audit
SAC-III	Al treilea credit pentru ajustări structurale
ÎS	Întreprinderi în proprietate de stat
BASS	Bugetul asigurărilor sociale de stat
SFS	Serviciul fiscal de stat
USAID	Agenția Statelor Unite pentru Dezvoltare Internațională

Vicepreședinte regional: Shigeo Katsu, ECAVP

Director regional: Luca Barbone, ECCU2

Director de sector: Alain Colliou, ECSPS

Manager de sector: John Hegarty, ECSPS

Conducător al echipei de lucru: Ranjan Ganguli, ECSPS

Cuprins

CUPRINS	I
PREFAȚĂ	II
REZUMAT	IV
PLANUL DE ACȚIUNI PENTRU DEZVOLTARE	VIII
1. CONTEXTUL ȚĂRII	1
2. MANAGEMENTUL FINANCIAR AL SECTORULUI PUBLIC	4
Elaborarea bugetului	4
Executarea bugetului	9
Sistemele de venituri	1314
Contabilitatea și raportarea financiară.....	1415
Controlul și auditul intern	1617
3. SUPRAVEGHEREA EXTERNĂ A MANAGEMENTULUI FINANCIAR PUBLIC	1920
Auditul extern.....	1920
Parlamentul.....	2223
4. INSTITUȚIILE AUTORITĂȚILOR PUBLICE LOCALE	2425
Bugetele autorităților locale	2526
Sistemele de contabilitate și trezorerie.....	2728
Raportarea	2829
Controlul intern și auditul intern	2829
Supravegherea externă	2930
Capacitatea instituțiilor autorităților publice locale	2930
5. CONTABILITATEA ȘI AUDITUL SECTORULUI PRIVAT	3132
Sectorul întreprinderilor	3132
Sectorul bancar.....	3738
6. CONSIDERAȚII FIDUCIARE PRIVIND PROIECTELE FINANȚATE DE BANCĂ	3940
Încrederea în cadrul managementului financiar din sectorul public	3940
Managementul financiar al proiectelor	3940
Banca Națională a Moldovei.....	4142
ANEXA 1: COMISIA NAȚIONALĂ DE SUPRAVEGHERE A ERFT	4344
ANEXA 2:STRUCTURA GESTIUNII FINANCIARE PUBLICE	4445
ANEXA 3: HARTA MOLDOVEI	4546

PREFAȚĂ

Acest raport a fost pregătit ulterior vizitelor misiunilor efectuate în Moldova în anii 2002 și 2003 de către o echipă de lucru, în componența căreia au intrat Ranjan Ganguli (Conducător al echipei de lucru, ECSPS), M. Mozammel Hoque (Specialist superior în domeniul managementului financiar, OPCFM), Elena Nikulina (Economist, ECSPE), Andrew Mackie (Consultant în domeniul managementului financiar, ECSPS) și Andrei Busuioc (Analist în domeniul cercetărilor, ECCMD). O echipă de omologi sub forma unui Comitet Național de Supraveghere (CNS), în componența căruia au intrat membri de la Guvern, Curtea de Conturi, Banca Națională a Moldovei și Comisia Parlamentară pentru Economie, Industrie, Buget și Finanțe, a fost formată special pentru ERFȚ (componența nominală deplină a Comitetului Național de Supraveghere pentru ERFȚ este indicată în Anexa 1). Înainte de finalizare, acest proiect al ERFȚ a fost discutat în detalii cu CNS, iar Planul de acțiuni pentru dezvoltare (PAD) inclus în raportul dat, în care sunt înregistrate și expuse în ordinea priorităților recomandările principale din raport, a fost aprobat de CNS.

Raportul se bazează pe rezultatele interviurilor și discuțiilor cu diverse instituții publice și private, precum și pe o analiză a mai multor date colectate în timpul vizitelor misiunilor, inclusiv copii ale actelor legislative, instrucțiunilor și rapoartelor. Omologii de la guvern și din partea sectorului privat și-au oferit susținerea lor deplină și proactivă misiunilor ERFȚ și s-au angajat într-un dialog amplu cu echipa Băncii. Banca le este recunoscătoare pentru această cooperare.

Obiectivul Evaluării responsabilității financiare a țării

Există probe considerabile de ordin practic ale unei relații cauzale puternice între o guvernare mai bună și rezultate ameliorate ale dezvoltării¹. Cadrul gestiunii financiare al țării constituie un element semnificativ al aspectului guvernării privind capacitatea Guvernului de a administra resursele și a implementa politici corecte.

ERFȚ-le reprezintă instrumente de diagnosticare elaborate pentru a facilita o înțelegere comună între Împrumutat, Bancă și partenerii lor de dezvoltare, cu privire la cadrul de management financiar al Împrumutatului, specific sectoarelor public și privat. La rândul său, aceasta permite elaborarea unor planuri de soluționare a problemelor identificate, precum și a programelor adecvate de întărire a capacităților.

De asemenea, ERFȚ-le oferă sprijin Băncii la exercitarea responsabilităților sale fiduciare prin identificarea părților forte și slabe pe care le prezintă aranjamentele financiare ale unei țări și a riscurilor pe care acestea le pot crea la utilizarea mijloacelor Băncii. ERFȚ-le nu sunt audite ele nu asigură și nu sunt prevăzute pentru destinațiile specifice, cărora le-au fost sau le pot fi aplicate mijloacele Băncii.

Relația dintre ERFȚ și CAS, programul de creditare și dialogul realizat cu Guvernul asupra politicilor

În iunie 2002, Consiliul a aprobat Raportul rezultatelor activității CAS, care s-a axat pe reformele din sectorul public și pe îmbunătățirea guvernării. Guvernul și-a confirmat angajamentul său în ceea ce privește îmbunătățirea guvernării prin adoptarea unei strategii complexe de reformă a

¹ Kaufmann, Kraay and Zoido-Lobaton (1999). "Aspecte ale guvernării". Institutul de cercetări politice al Băncii Mondiale, Lucrarea 2196.

sectorului public. Strategia conține trei elemente: (i) reforma administrației publice; (ii) gestionarea cheltuielilor publice și (iii) legătura reciprocă între sectoarele public/privat. În Raportul rezultatelor activității CAS se recunoaște faptul că Guvernul a progresat considerabil la raționalizarea și îmbunătățirea gestionării cheltuielilor publice, în special în sferile de executare a bugetului, gestionare a mijloacelor bănești și management al datoriei.

Totodată, la etapa actuală, Guvernul este în proces pe pregătire a Strategiei de Creștere Economică și Reducere a Sărăciei (SCERS). Guvernul și toate părțile interesate principale consideră reducerea sărăciei drept o provocare esențială în procesul de dezvoltare a Moldovei. Pentru a face față acestei provocări, se cere o analiză și o coordonare îmbunătățită între agenții, în scopul elaborării și monitorizării politicilor și programelor adecvate orientate împotriva sărăciei. Guvernul a salutat procesul SCERS ca pe un mecanism principal pentru direcționarea și coordonarea activităților Guvernului și ale partenerilor. Raportul Guvernului cu privire la starea de pregătire a SCERS și planul de acțiuni au fost evaluate favorabil de către personalul Fondului-Băncii, ca documente ce reflectă angajamentul Guvernului față de reducerea sărăciei și procesul SCERS. Se intenționează ca această ERFT să-și aducă contribuția în procesul SCERS prin participarea la elaborarea programului de reformă a cadrului de gestiune financiară al țării.

În final, programul de reformă susținut de cel de-al treilea Credit pentru ajustări structurale (SAC-III), finanțat de către Bancă, include măsuri de perfecționare a managementului fiduciar. Acordul Guvernului de a implementa etapele convenite ale acestui Plan de acțiuni pentru dezvoltare al ERFT constituie o condiție în vederea eliberării celei de-a treia tranșe.

Domeniul de acțiune și termenii de referință ai ERFT

Domeniul de acțiune și termenii de referință ai ERFT au fost formulați și conveniți atât pe plan intern în cadrul Băncii, cât și pe plan extern, împreună cu Comitetul Național de Supraveghere din Moldova, în cadrul Memorandumului de lansare a conceptului ERFT din 19 iulie 2002.

Mulțumiri

Echipa ERFT dorește să-și exprime mulțumirile pentru cooperarea extinsă și asistența primită din partea personalului diverselor instituții care au contribuit la ERFT, inclusiv mulțumirile în adresa oficialităților și personalului de la Guvern, agențiile și întreprinderile de stat, instituțiile din sectorul privat și organizațiile bilaterale și multilaterale. Sincere mulțumiri sunt adresate echipei de lucru a Băncii, responsabile de Analiza gestionării cheltuielilor publice și SAC-III, precum și personalului de la Proiectul Reformei Fiscale și de la Proiectul de Instruire în Management Financiar și Activități de Consultanță, finanțate de USAID, pentru cercetările minuțioase întreprinse de ei și pe care se bazează o considerabilă porțiune a acestei ERFT. Totodată: Carlos Elbirt (Director al Oficiului Băncii Mondiale în Moldova) a oferit asistență și informații deosebit de valoroase în țară, John Hegarty (Manager, Management financiar, EAC) și colegii recenzenți, Kapil Kapoor (SASPR) și Marius Koen (AFTQK) au oferit comentarii și contribuții înalt apreciate, iar Ana Cristina Hirata și Roula Balkash au ajutat la redactarea și formatarea acestui raport.

REZUMAT

1. Concluzia generală a acestui raport este că, în pofida unui progres anumit înregistrat la îmbunătățirea gestionării financiare publice, cadrul gestiunii și al aranjamentelor financiare din Moldova este slab și necesită o întărire considerabilă. Aceasta are implicații importante atât pentru Guvern, cât și pentru Bancă: Guvernul va trebui să depună eforturi pe parcursul unei perioade de timp îndelungate pentru a soluționa problemele identificate în cadrul acestui raport, iar Banca nu se poate baza pe cadrul gestiunii financiare din Moldova în scopul asigurării utilizării fondurilor pentru destinațiile prevăzute și va fi necesar ca Banca să revadă și să evalueze în esență riscurile și aranjamentele ce țin de managementul financiar al fiecărei operațiuni.

Sectorul public

2. **Elaborarea bugetului:** Procesul de elaborare a bugetului este fragmentat și, ca rezultat, Guvernul prezintă bugetul Parlamentului într-o formă mai curând fragmentată, decât consolidată și exhaustivă. Legea cu privire la sistemul bugetar și procesul bugetar (1996) prevede aprobarea de către Parlament numai a bugetului de stat, nu și a cadrului general al cheltuielilor publice. Bugetul asigurărilor sociale de stat este elaborat de către Casa Națională de Asigurări Sociale și aprobat de către Parlament separat. Investițiile finanțate de donatori și resursele extrabugetare ale instituțiilor finanțate de la bugetul de stat nu sunt integrate în bugetul de stat, ci aprobate ca anexe separate la Legea anuală a bugetului de stat. Investițiile capitale finanțate local sunt încorporate în bugetul de stat într-o poziție aparte, fără o detaliere conform clasificării funcționale. În bugetul anual nu se face nici o alocare explicită pentru rambursarea datoriilor acumulate în decursul anilor precedenți. În baza celor menționate, bugetul nu oferă o viziune exhaustivă și completă asupra veniturilor și cheltuielilor publice, ceea ce diminuează eficacitatea sa ca instrument al politicilor publice. Eforturile curente de a introduce Cadrul de cheltuieli pe termen mediu (CCTM) sunt direcționate spre eliminarea multor din neajunsurile menționate. Din cauza constrângerilor de capacitate, elaborarea bugetului tinde să urmeze o modalitate de abordare incrementală și orientată spre contribuții. Cadrele-pilot de întocmire a bugetelor pe bază de programe sunt introduse treptat, pentru a se ține cont de aceste părți slabe structurale. Suplimentar, ERFT recomandă ca fiecare Colegiu ministerial să examineze în mod oficial și cu regularitate bugetul său ministerial și rapoartele cu privire la executarea acestuia.

3. **Executarea bugetului și gestionarea mijloacelor bănești:** ERFT identifică câteva neajunsuri în procesul de gestionare a mijloacelor bănești care, fiind soluționate, vor asigura o previzibilitate sporită a eliberării mijloacelor bănești și vor reduce penalizările la datoriile cu scadența depășită. Instituirea în 2001 a unei Unități de gestionare a mijloacelor bănești în cadrul Ministerului Finanțelor constituie o evoluție pozitivă, dar mai sunt necesare eforturi considerabile pentru a îmbunătăți cunoștințele metodologice ale acestei direcții. Totodată, se cere o coordonare mai bună între departamentele asociate ca, de exemplu, între Departamentul Sinteză Bugetară și Departamentul Datorii ale Ministerului Finanțelor și autoritățile fiscale și responsabile de venituri. Mai este necesar de întreprins eforturi suplimentare în vederea comunicării prognozelor cu privire la fluxul mijloacelor bănești și a rapoartelor referitor la executarea bugetului, adresate ministerelor de resort.

4. **Contabilitatea în sectorul public:** În anul 1995, Guvernul a adoptat instrucțiuni detaliate pentru evidența contabilă a instituțiilor publice pe baza dublei înregistrări a metodei de casă

modificate. Nu se întocmesc rapoarte financiare consolidate, care ar reflecta situația financiară a întregului sector public. Actualele legi și regulamente cu privire la contabilitate și trezorerie trebuie să fie mai concise și simplificate.

5. Auditul și controlul intern: Rolul auditului intern al sectorului public este relativ nedevelopat în Moldova. Organizațiile existente de audit intern trebuie să treacă de la controlul după efectuarea tranzacțiilor (ex-post) și de la activitățile de inspecție la un model de audit care va susține o îmbunătățire a mediului general de control. După consultările corespunzătoare cu ministerele de ramură și restul sectorului public, Ministerul Finanțelor trebuie să stabilească un cadru pentru auditul intern în sectorul public.

6. Auditul extern: Curtea de Conturi (CC) este responsabilă pentru auditul independent al rapoartelor financiare ale sectorului public. Legea cu privire la CC trebuie revăzută, puterile excesive ale CC trebuie reduse, iar activitățile sale trebuie să se concentreze numai asupra auditelor organizațiilor din sectorul public. CC trebuie să-și orienteze adăitional activitățile sale de audit mai curând spre consultații privind îmbunătățirea sistemelor și spre măsuri de diminuare a riscurilor, decât spre determinarea greșelilor. Deși CC i-au fost încredințate puteri juridice și responsabilități extinse, oficiul se confruntă cu constrângeri considerabile în ceea ce privește capacitatea de a-și realiza împuternicirile și necesită o întărire substanțială. Se recomandă câteva propuneri, inclusiv (i) stabilirea unei legături între CC și o Instituție Supremă de Audit mai dezvoltată; (ii) pregătirea și organizarea măsurilor de instruire pentru personalul CC și (iii) elaborarea unei metodologii de audit revăzute în conformitate cu normele internaționale.

7. Supravegherea Parlamentară: Parlamentul participă la îmbunătățirea gestiunii financiare în țară. Cu toate acestea, mai este posibilă o extindere în continuare a supravegherii Parlamentare asupra cheltuielilor publice. În timp ce ramura executivă a Guvernului se ocupă de elaborarea unei modalități mai strategice de formulare a bugetului, Parlamentul și, în special, Comisia Parlamentară pentru Economie, Industrie, Buget și Finanțe, trebuie să revizuiască cu regularitate performanța financiară și situația financiară a diverselor ministere. De asemenea, ERFT recomandă ca Parlamentul să acorde mai multă atenție rapoartelor prezentate de către Curtea de Conturi și de către Avocatul Parlamentar.

8. Autoritățile publice locale²: Autoritățile publice locale din Moldova sunt afectate de constrângeri vizând capacitatea în domeniul managementului financiar, multe dintre aceste constrângeri fiind similare cu cele întâmpinate de guvernul central. Totodată, ele sunt afectate și de schimbările frecvente în organizarea administrativ-teritorială a țării și de lipsa clarității în ceea ce privește viitoarea direcție a reformelor de descentralizare fiscală. Bugetele UAT constituie o parte integrantă a bugetului național consolidat și circa 30 procente din fondurile publice sunt utilizate pentru bugetele UAT. ERFT propune o serie de reforme pentru îmbunătățirea managementului financiar al autorităților publice locale, inclusiv (i) simplificarea legilor și regulamentelor în domeniul contabilității în sectorul public, pentru a le face mai inteligibile; (ii) pregătirea rapoartelor anuale cu privire la performanță și punerea lor la dispoziția publicului și (iii) elaborarea unui program instituționalizat de instruire în domeniul managementului financiar pentru personalul autorităților publice locale.

² Versiunea în limba engleză a acestui raport utilizează termenul “Guverne locale”, pe când, în scopuri lingvistice, versiunea în limba Română utilizează termenul “Autorități Publice Locale”.

Sectorul privat

9. **Contabilitatea și auditul:** Efortul de reformare a contabilității și auditului în sectorul privat a fost condus din 1995 și până în prezent de către Ministerul Finanțelor, cu sprijinul asistenței tehnice oferite de Banca Mondială, USAID și Fundația Soros. ERFT recunoaște munca care a fost depusă în această sferă, dar consideră că sunt necesare noi resurse pentru a menține și a aprofunda reformele realizate până acum.

10. **Rapoartele financiare:** Legea contabilității a fost adoptată în 1995. Ea trebuie să fie complet revăzută pentru a corespunde directivelor UE și altor norme internaționale. Guvernul a introdus, de asemenea, 23 de Standarde naționale de contabilitate (SNC), alte 10 SNC fiind în proces de elaborare. Guvernul trebuie să creeze un cadru instituțional pentru a menține și actualiza SNC (vezi discuția de mai jos cu privire la rolul instituțiilor contabile profesionale). Totodată, ERFT recomandă ca (i) instituțiilor financiare, companiilor cotate la bursă și entităților de interes public să li se ceară întocmirea rapoartelor financiare consolidate în conformitate cu Standardele internaționale de contabilitate și legislația aplicabilă în UE și (ii) rapoartele financiare pentru întreprinderile mici și mijlocii să fie simplificate și aduse în corespundere cu directivele și regulamentele UE.

11. **Auditul:** O serie de probleme majore influențează negativ calitatea auditului efectuat la întreprinderile din Moldova. Actuala Lege cu privire la audit este depășită și trebuie adusă în corespundere cu directivele și regulamentele UE și cu cele mai bune practici internaționale. Regulile care stipulează ce companii necesită audit conform Legii cu privire la societățile pe acțiuni, trebuie, de asemenea, revăzute și simplificate conform directivelor UE. Calitatea instruirii în domeniul auditului este insuficientă și procesul de atestare a auditorilor nu este transparent. Totodată, mecanismele de monitorizare și licențiere a auditorilor trebuie să fie revăzute conform normelor internaționale. Actualele legi confundă rolul auditorilor statutari cu cel al activității de control de stat. Cerința de audit statutar trebuie extinsă pentru a fi aplicată instituțiilor financiare nebancale, companiilor cotate la bursă și entităților de interes public, inclusiv întreprinderilor aflate în proprietate de stat și ONG-uri.

12. **Instituțiile contabile și de audit:** În Moldova există o necesitate urgentă în existența instituțiilor de stabilire a standardelor contabile și de audit, care ar fi durabile și asigurate cu resurse adecvate. Legea cu privire la audit prevede existența unei Asociații a companiilor de audit din Moldova (ACAM) pentru coordonarea activităților companiilor de audit, elaborarea standardelor de audit și a programelor de examinare. Cu toate acestea, organizația dată n-a fost creată. Alte instituții, cum ar fi Asociația contabililor și auditorilor profesioniști (ACAP), organizație creată cu susținerea USAID în 1996, au o capacitate relativ insuficientă.

13. **Instruirea în domeniul contabilității:** A existat o serie de inițiative orientate spre îmbunătățirea instruirii contabililor și studenților la specialitățile de profil. Se cere de lucrat mai mult în această direcție, în special de îmbunătățit procesul de pregătire, instruire și atestare a auditorilor. ACAP și alte instituții au întocmit programe care ar putea fi elaborate ca niște condiții preliminare obligatorii pentru candidații care doresc să fie atestați drept auditori în Moldova.

14. **Activitatea bancară:** Conform Legii cu privire la instituțiile financiare (1995) și Legii cu privire la Banca Națională a Moldovei, băncile sunt licențiate, reglementate și supravegheate de Banca Națională a Moldovei (BNM). Unele elemente ale SIC, care afectează băncile, n-au fost

incluse în SNC și, în consecință, există unele diferențe între SNC și SIC. Astfel, și în vederea respectării legislației locale și a comparabilității internaționale, băncile cu mandatari internaționali trebuie să țină înregistrările contabile și să întocmească rapoartele financiare conform SNC și SIC. După cum s-a remarcat deja, ERFȚ recomandă ca legislația să ceară aplicarea SIC pentru întocmirea rapoartelor financiare în sectorul bancar. Se cere ca auditorii băncilor să fie acceptați de către BNM. ERFȚ recomandă ca BNM și MF să activeze împreună la elaborarea unui cadru instituțional comun pentru pregătirea, instruirea și atestarea auditorilor, indiferent de sectorul în care activează aceștia.

Aspectele fiduciare ale proiectelor finanțate de Bancă

15. ERFȚ concludă că este necesară o întărire considerabilă a cadrului de management financiar public în ansamblu. De aceea, ar fi inadecvat pentru Bancă să se bazeze pe acest cadru în vederea satisfacerii cerințelor fiduciare de management financiar ale Băncii. Va fi posibil de a se baza pe aspecte particulare ale cadrului de management financiar al țării, conform principiului de la caz la caz, prin referire la aranjamentele de management financiar specifice instituțiilor respective implicate.

Planul de acțiuni pentru dezvoltare

16. Nu ar fi real și nici practic ca autoritățile să încerce să implementeze și să se ocupe simultan de recomandările multiple din acest raport. Rezumatul în cauză este urmat imediat de un Plan de acțiuni pentru dezvoltare (PAD), în care sunt specificate și expuse în ordinea priorităților recomandările principale ale acestei ERFȚ. Deși responsabilitatea generală pentru implementarea acestui PAD îi revine Ministerului Finanțelor, Ministerul Economiei, Ministerul Muncii și Protecției Sociale, Parlamentul, Curtea de Conturi și Banca Națională a Moldovei au roluri importante de asemenea. PAD a fost aprobat de către Consiliul Național de Supraveghere, care a fost creat special pentru această ERFȚ.

PLANUL DE ACȚIUNI PENTRU DEZVOLTARE					
SFERA	ACȚIUNEA	RESPONSABILITATEA	TERMENE		
			Termen scurt (mai puțin de 1 an)	Termen mediu (1-3 ani)	Termen lung (peste 3 ani)
1. Elaborarea bugetului	1.Consolidarea procesului de elaborare a bugetului în scopul de a ține cont de toate resursele financiare ale sectorului public, inclusiv bugetul de stat, bugetele unităților administrativ-teritoriale, bugetul asigurărilor sociale de stat, fondurile extrabugetare, granturile și împrumuturile pentru proiectele investiționale, precum și alte resurse financiare oferite de donatori.	Guvernul		X	
	2. Colegiile din ministere trebuie să examineze în mod oficial și cu regularitate bugetele lor și rapoartele privind executarea bugetelor.	Ministerele de resort	X		
2. Executarea bugetului (inclusiv gestionarea mijloacelor bănești)	1 Elaborarea și publicarea unui regulament cu privire la alocarea mijloacelor bănești din bugetul de stat pentru a spori transparența managementului mijloacelor bănești publice.	MF	X		
	2. Sistemele locale ale trezoreriei trebuie modernizate în regim prioritar, pentru a ține evidența angajamentelor și a permite o mai bună evaluare a cerințelor față de fluxul de mijloace bănești în cadrul guvernului în ansamblu și față de achitarea datoriilor.	MF/Trezoreria		X	
	3. Soldurile de mijloace bănești din trezoreriile locale, care sunt destinate pentru cheltuielile bugetului de stat, trebuie monitorizate cu atenție, pentru a permite redistribuirea soldurilor excesive.	MF/Trezoreria	X		
3. Contabilitatea și Raportarea financiară	1. Legile, regulile și regulamentele cu caracter prescriptiv, ce țin de operațiunile contabile și de trezorerie, trebuie simplificate, în favoarea unui regim bazat pe principii.	MF		X	
	2. Ministerul Finanțelor trebuie să întocmească rapoarte financiare consolidate, care vor reflecta situația financiară a întregului sector public.	MF/Trezoreria			X
4. Auditul intern al sectorului public	1. MF trebuie să pregătească o strategie pentru funcția de audit intern a sectorului public	MF		X	
5. Auditul extern al sectorului public	1. CC trebuie să inițieze un aranjament de colaborare cu o Instituție Supremă de Audit (IAS) mai avansată în domeniu și trebuie să se supună unei revizuii colegiale din partea acestei IAS.	CC	X		
	2. Legea cu privire la Curtea de Conturi trebuie revăzută pentru a se elimina activitățile de control și constrângere ale CC	CC		X	
	3. CC trebuie să-și revadă aranjamentele sale de completare cu personal, să compileze un inventar al abilităților și competențelor sale, să-și planifice politicile și procedurile de recrutare și să elaboreze programe oficiale de instruire.	CC		X	
	4. CC trebuie să-și revadă metodologia sa de efectuare a auditului pentru a include modele de audit bazate pe risc și cele bazate pe sisteme.	CC		X	

PLANUL DE ACȚIUNI PENTRU DEZVOLTARE					
SFERA	ACȚIUNEA	RESPONSABILITATEA	TERMENE		
			Termen scurt (mai puțin de 1 an)	Termen mediu (1-3 ani)	Termen lung (peste 3 ani)
6. Instituțiile autorităților publice locale	1. Trebuie create aranjamente instituționale în vederea instruirii personalului specializat în management financiar din cadrul autorităților publice locale	MF/ Academia de Administrație Publică		X	
7. Contabilitatea sectorului privat	1. Revizuirea și adoptarea Legii contabilității în conformitate cu legislația UE și SCI aplicabile.	MF/Parlamentul		X	
	2. Instituțiile financiare, companiile cotate la bursă și companiile de interes public trebuie să fie obligate să întocmească rapoarte financiare consolidate conform SCI și legislației aplicabile din UE.	MF/BNM			X
8. Auditul în sectorul privat	1. Legea cu privire la audit și Legea cu privire la societățile pe acțiuni trebuie să fie revizuite și adoptate.	MF/ME/Parlamentul		X	
	2. Cerința statutară de audit trebuie extinsă pentru a fi aplicată instituțiilor financiare nebancale, companiilor cotate la bursă și entităților de interes public .	MF		X	
	3. Armonizarea cadrului instituțional pentru instruirea, pregătirea și atestarea auditorilor.	MF/BNM		X	
9. Considerațiile fiduciare privind proiectele finanțate de Bancă	1. Instituirea unui forum pentru supravegherea dezvoltării și administrării sistemelor de management financiar ale proiectelor, inclusiv o examinare a calificărilor standard, termenilor de referință, contractelor și tarifelor de remunerare pentru personalul din sfera managementului financiar al proiectelor .	MF/BNM/CC /BM	X		
	2. Banca va revizui calitatea auditorilor proiectelor.	BM	X		
	3. CC va beneficia de explicații sau instruire în anumite sfere ce țin de debursări, management financiar și procurări în cadrul proiectelor finanțate de Bancă, precum și cu privire la ciclul proiectelor Băncii în linii mai generale.	BM	X		

1. Contextul țării

1. Moldova este o republică mică situată între Ucraina și România. Este una din cele mai sărace țări din Europa, cu un PIB pe cap de locuitor de aproximativ 400 dolari SUA. Populația totală a Moldovei constituie 4,3 milioane (inclusiv Transnistria), iar estimativ 55 procente din populație își duc existența în condiții de sărăcie. Moldova este o țară predominant agrară și dispune de puține resurse naturale. Se consideră că performanța economică nesatisfăcătoare din ultimul deceniu se datorează instabilității de ordin politic și unui conflict separatist nesoluționat. Moldova este una din țările regiunii cu cele mai mari datorii, care se confruntă cu o criză de lichidități la deservirea datoriilor sale. Deservirea datoriei externe a Moldovei, gestionate de către Ministerul Finanțelor, constituia peste 30 procente din veniturile bugetului de stat în 2002 și se prevede să depășească 35 procente în 2003.

Constrângerile de ordin instituțional

2. După obținerea independenței față de fosta Uniune Sovietică în 1991, țara a trecut printr-o serie de reforme fundamentale ale instituțiilor și legislației sale. Dezmembrarea Uniunii Sovietice le-a determinat pe noile state independente să ridice din temelii un set de instituții care constituie o parte integrantă a statalității și democrației moderne. Ca și alte state CSI, Moldova a intrat în perioada de tranziție cu un nivel redus al capacității instituționale în sectorul său public. Cu toate acestea, situația din Moldova a fost exacerbată în decursul ultimului deceniu de o instabilitate și inconstanță politică cronică, cu succesiunea a zece guverne în decursul perioadei date. Mai mult decât atât, politizarea tot mai accentuată a condus la existența unor niveluri înalte ale rotației cadrelor în administrația publică, odată cu fiecare schimbare de Guvern (fluctuație de până la 20 procente la fiecare schimbare de Guvern, până la nivelul de șef-adjunct de departament). Acest fapt a generat discontinuitate politică cronică, slăbirea capacității instituționale, eroziunea memoriei instituționale, influențând negativ starea morală a personalului.

3. În perioada de independență, în unele sfere limitate, capacitatea instituțională s-a îmbunătățit. De exemplu, Moldova dispune de una dintre cele mai puternice bănci centrale din fosta Uniune Sovietică. Capacitatea tehnică a Ministerului Finanțelor, de asemenea, s-a dezvoltat în mod considerabil. Ambele agenții au fost beneficiare ale asistenței tehnice finanțate din exterior. Cu toate acestea, chiar și în cazurile date, durabilitatea ameliorărilor va depinde de implementarea unor reforme profunde ale sectorului public, în vederea depolitizării administrației publice și acordării stimulentele adecvate pentru reținerea profesioniștilor cu un nivel înalt de competență.

Calitatea guvernării

4. În ansamblu, calitatea guvernării din Moldova a rămas insuficientă și este printre cele mai slabe din regiune. Moldova se caracterizează prin cea mai slabă performanță în rândurile a douăzeci de țări aflate în tranziție, la compararea indicelui guvernării, întreprinsă de către BERD (1999). De asemenea, Moldova s-a clasat ultima printre șapte țări în tranziție, în ceea ce privește perceperea calității și eficienței serviciilor guvernului central, în cadrul studiului Băncii Mondiale/BERD cu privire la mediul de afaceri și performanța întreprinderilor (BEEPS – 1999).

5. Nivelurile persistente extrem de joase ale salarizării în administrația publică, în tandem cu expunerea la oportunități corupte, ca elemente ale unei economii de piață dezvoltate (noul sector

privat, apariția unor întreprinderi mici și mijlocii, restructurarea întreprinderilor existente, privatizarea), au generat prezența unor niveluri înalte ale capturii de stat și ale corupției administrative în Moldova. În același timp, au existat puține presiuni externe asupra sistemului pentru a introduce un comportament adecvat al funcționarilor publici. Politicienii au fost incapabili să asigure disciplina în cadrul sistemului. Sectorul privat n-a fost apt să formeze asociații ale oamenilor de afaceri, care ar fi capabile de o promovare eficientă în favoarea unor politici orientate spre antreprenoriat. Societatea civilă este slabă. Cetățenii nu prea au încredere în sectorul public și dispun de posibilități extrem de limitate de a participa efectiv la procesele de luare a deciziilor.

Structura Guvernului

6. Perioada de tranziție s-a caracterizat printr-un grad înalt de instabilitate politică, cu succesiunea a celor zece guverne după obținerea independenței. Absența consensului politic în spatele reformelor pe parcursul acestei perioade, schimbările frecvente de guvern și capacitatea instituțională insuficientă au contribuit în ansamblu la producerea unui model de frânare-accelerare în cadrul implementării reformelor economice.

7. Noua Constituție a fost aprobată în 1994 și a instituit o formă parlamentară de guvernare, Prim-ministrul fiind șeful executiv, iar Președintele – conducătorul statului. Un Parlament cu o singură cameră de 101 de membri este ales de popor pe o perioadă de patru ani³. Autoritatea Parlamentului s-a extins în anul 2000 prin modificări ale Constituției, în prezent Președintele fiind ales de Parlament pe un termen de patru ani, în loc să fie ales prin votul direct al poporului. În componența Guvernului intră un Prim-ministru, Prim Viceprim-miniștri, Viceprim-miniștri și miniștri, după cum a fost determinat de legea organică.

8. Moldova este o republică unitară, ce constă din guvernul central și două niveluri ale autorităților administrației publice locale. Structura autorităților publice locale a suportat în permanență schimbări în decursul ultimilor ani. Cea mai recentă reformă, introdusă prin aprobarea noii Legi cu privire la organizarea administrativ-teritorială, a avut loc în primăvara anului 2003 și, în fond, a schimbat total cursul reformei din 1999. Actuala organizare administrativă și teritorială constă din 32 de regiuni (raioane), unitatea teritorială autonomă Găgăuzia, cu un statut juridic special, municipiile Chișinău și Bălți, 52 de orașele (municipii) și 847 de comune (sate). Pentru această ERFT, organizarea teritorială și administrativă introdusă în 1999 a fost luată ca bază, întrucât evaluarea a fost efectuată înainte de adoptarea Legii în martie 2003. De asemenea, până acum, cea mai recentă reformă n-a avut implicații semnificative asupra cadrului de management financiar la nivelul autorităților publice locale. În cealaltă organizare administrativ-teritorială un nivel al administrației publice locale era reprezentat de zece județe (districte), municipiul Chișinău și unitatea teritorială autonomă Găgăuză. Un alt nivel al autorităților publice locale era reprezentat de comune, sate și municipii. Ca parte a reformelor anului 1999, guvernul central a introdus oficiul Prefectului, pentru a reprezenta guvernul central în județe, municipiul Chișinău și unitatea Găgăuză, și pentru a raporta Cancelariei de Stat. Aceste oficii au fost închise prin legislația din martie 2003 și înlocuite cu 8 oficii zonale ale Cancelariei de Stat. Fiecare unitate administrativ-teritorială continuă să-și aleagă consiliul local prin vot popular. Șefii administrațiilor publice locale (primarii) sunt, de asemenea, aleși direct de către popor. Multe dintre unitățile din cadrul administrațiilor publice locale se subordonează dublu, raportând ministerelor centrale respective, precum și administrației publice locale.

³ Sistemul electoral se bazează pe lista partidului și nu pe votul direct pentru reprezentanții poporului.

9. O diagramă schematică, care înfățișează interconexiunile diverselor organe ale Parlamentului, guvernului central și autorităților publice locale în raport cu cadrul de gestiune financiară al sectorului public din țară, poate fi găsită în Anexa 2. Aceste organizații sunt examinate în continuare în secțiunile cu privire la sectorul public ale acestei ERFȚ.

2. Managementul financiar al sectorului public

10. Un management financiar public eficace este important la promovarea creșterii economice. Un sistem de management financiar bine structurat ajută la alocarea resurselor publice în mod eficient, controlează atât existența mijloacelor disponibile, cât și utilizarea fondurilor, semnaleză viitorul impact al acțiunilor actuale de management și oferă informații pentru luarea deciziilor corecte. Controlul financiar și bugetar de bază este de o importanță foarte mare, avându-se în vedere dificultățile financiare actuale ale Moldovei și constrângerile ce țin de fluxul mijloacelor bănești.

Bazele Controlului financiar și bugetar

“Controlul este prima condiție necesară a bugetării. Controlul trebuie să aibă loc mai înainte, deoarece bugetul unui guvern nu poate fi aplicat într-un mod ce garantează siguranța la ridicarea eficienței sau utilității administrației publice, dacă nu se ține evidența exactă a cheltuielilor de fonduri.” (Allen Schick).

11. În această secțiune a ERFȚ sunt elucidate aspecte privind formularea bugetului sectorului public din Moldova, executarea bugetului, sistemele de venituri, contabilitatea și raportarea financiară, și auditul intern. Aceasta include o discuție referitor la managementul mijloacelor bănești și gestionarea datoriei, precum și referitor la Trezorerie.

Elaborarea bugetului³

12. Bugetul public național al Moldovei include bugetul de stat, bugetul unităților administrativ-teritoriale (UAT sau bugetele locale), fondurile extrabugetare (FEB) și bugetul asigurărilor sociale de stat (BASS). Fiecare din ele este descris succint mai jos.

- **Bugetul de stat** acoperă operațiunile ministerelor și departamentelor guvernului central, inclusiv structurile lor descentralizate din teritorii și transferurile la BASS și bugetele UAT.
- **Bugetele unităților administrativ-teritoriale** sunt pregătite de autoritățile administrației publice locale respective, dar în ultimă instanță sunt ajustate în baza resurselor oferite de guvernul central în decursul perioadei de 15 zile de aprobare a Legii bugetului de stat. Bugetelor UAT le revin în mediu circa 30 procente din bugetul național total.
- **FEB** includ fondurile de taxe și plăți specifice, care corespund destinațiilor lor finale, inclusiv, de exemplu, fondul de susținere socială, fondul ecologic, fondul manualelor. FEB sunt incluse în Legea bugetului de stat în anexe separate. Instituțiile bugetare pot, de asemenea, avea resurse extrabugetare ce provin din taxele și plățile obținute de la prestarea serviciilor cu plată, autorizate de legislație. În bugetul de stat pentru anul 2003, aceste resurse extrabugetare au fost, la fel, incluse în legea anuală a bugetului de stat ca anexă. Fondurilor și resurselor extrabugetare le revine circa 6 procente din cheltuielile bugetului național.
- **BASS** include cheltuielile pentru pensii, programe de asigurare socială în alte scopuri decât pentru pensii (indemnizații în caz de șomaj, boală și maternitate) și majoritatea indemnizațiilor de asistență socială, din care pensiilor le revine cea mai mare

³ Analiza gestionării economice publice oferă o analiză foarte detaliată a procesului de elaborare a bugetului. Această ERFȚ oferă o privire generală asupra procesului și evidențiază aspectele esențiale ale managementului financiar.

parte din cheltuieli. Venitul BASS prevăzut în buget include venituri de la contribuțiile de asigurări sociale ale organizațiilor și persoanelor fizice și, de asemenea, transferuri de la bugetul de stat pentru a acoperi cheltuielile programelor care nu prevăd asigurare. BASS este aprobat printr-o lege cu privire la bugetul anual de asigurare socială și este administrat de o agenție semi-autonomă, Casa Națională de Asigurări Sociale de stat, care se află sub patronatul Ministerului Muncii și Protecției Sociale (MMPS).

13. Ciclul bugetar de stat pentru un an fiscal începe în conformitate cu Legea privind sistemul bugetar și procesul bugetar, în luna aprilie a anului fiscal precedent. Totodată, pentru ciclul bugetar al anilor 2003 și 2004, procesul a demarat la începutul anului fiscal precedent, cu adoptarea de către Guvern a „Planului de acțiuni pentru elaborarea Cadrului de cheltuieli pe termen mediu și a proiectului de buget pe anul respectiv”. În baza acestui plan, Ministerul Finanțelor pregătește o notă metodologică, în care sunt expuse directive detaliate și îndrumări respective privind procesul de formulare a bugetului, pentru ministerele de resort și departamente. La începutul lunii iunie, ministerele de resort și departamentele își prezintă cererile lor de buget la MF, care le revede și, după un proces de negocieri bilaterale, pregătește un buget de stat care include bugetele ministerelor de resort și ale departamentelor. Transferurile bugetului de stat la BASS sunt negociate în mod separat de MF și MMPS, în baza angajamentului legislativ referitor la indemnizațiile finanțate de stat.

14. Colectarea veniturilor bugetului de stat constituie responsabilitatea Departamentului Vamal (DV) și a Serviciului Fiscal de Stat (SFS). DV este responsabil de colectarea impozitelor pe bunurile importate, inclusiv TVA la import, precum și a taxelor vamale. DV contribuie cu peste două treimi la veniturile bugetului de stat (sau circa 40 procente din veniturile bugetului public național). SFS colectează impozitele pe mărfurile produse în țară și toate celelalte impozite interne, inclusiv contribuțiile de asigurare socială. Ministerul Finanțelor este responsabil pentru prognozarea veniturilor bugetului de stat.

15. După revizuirea și aprobarea proiectului bugetului de către Guvern, în luna octombrie Ministrul Finanțelor, în numele Guvernului, îl prezintă spre aprobare Parlamentului. Parlamentul revede bugetul atât la ședința generală, cât și la ședințele Comisiei Parlamentare pentru Economie, Industrie, Buget și Finanțe și ale celorlalte comisii parlamentare. Parlamentul aprobă bugetul după trei lecturi, Ministerul Finanțelor poate introduce ajustări la buget după prima și a doua lectură, în baza deliberărilor Parlamentului. Bugetul de stat urmează să fie aprobat de Parlament până la 5 decembrie, însă bugetul pe anul fiscal 2003 a fost aprobat de Parlament la mijlocul lunii noiembrie 2002.

16. Autoritățile administrației publice locale⁴ sunt responsabile pentru elaborarea propriilor bugete, iar ministerele de resort sunt responsabile pentru prezentarea propunerilor de buget vizând sectoarele lor, precum și pentru formularea bugetelor resurselor extrabugetare de care dispun. Capacitatea analitică a autorităților administrației publice locale și a ministerelor de resort este insuficientă și reduce capacitatea lor de a produce și justifica propunerile de buget. În majoritatea cazurilor, elaborarea bugetului este de natură incrementală și se orientează spre contribuții/resurse investite, în loc să se orienteze spre rezultate și randamente. Ministerele, departamentele și instituțiile din componența autorităților administrației publice locale consideră procesul de formulare a bugetului ca un simplu mijloc de extragere a mai multor resurse din portofelul public.

⁴ Versiunea în limba engleză a acestui raport utilizează termenul “Guverne locale”, pe când, în scopuri lingvistice, versiunea în limba Română utilizează termenul “Autorități Publice Locale”.

Uneori, estimările bugetului sunt foarte înalte, adesea cu 50-200 procente în plus față de plafoanele implicite prevăzute pentru ele de către MF, ca parte din procesul Cadrului de cheltuieli pe termen mediu (vezi discuția cu privire la CCTM mai jos). Totodată, ele denotă o legătură ne semnificativă cu prioritățile strategice și reprezintă adesea o inițiativă de deschidere a negocierilor bugetului cu MF. Aceasta determină MF să joace un rol de “gardian” la pregătirea bugetului național. Negocierile bugetului sunt adesea dominate de către MF și accentul în cadrul negocierilor bugetului devine plasat pe un simplu control al cifrelor din buget, în loc să fie asociat unei alocări eficiente și strategice a resurselor. Procesul de stabilire a priorităților în cadrul cheltuielilor este slab și rareori se cere ca cheltuielile prevăzute în buget să corespundă unor rate anumite de rentabilitate pe lângă criteriile de reducere a sărăciei.

17. Bugetul de stat este prezentat Parlamentului de către Guvern, într-un mod mai curând fragmentat, decât într-un mod consolidat și exhaustiv. Legea cu privire la sistemul bugetar și procesul bugetar (1996) prevede ca numai bugetul de stat să fie aprobat de Parlament. CNAS, împreună cu MMSP, sunt responsabile pentru pregătirea bugetului de stat al asigurărilor sociale, care, odată ce este aprobat de către Guvern, se aprobă de către Parlament separat de bugetul de stat. Finanțarea investițiilor capitale este reflectată în bugetul de stat într-o poziție aparte, fără o detaliere conform clasificării funcționale. Investițiile finanțate de donatori, precum și resursele extrabugetare ale instituțiilor finanțate de la bugetul de stat, nu sunt integrate în bugetul de stat, ci se aprobă ca anexe separate la Legea bugetului de stat anuală. Nu sunt specificate alocări explicite pentru achitarea datoriilor acumulate în decursul anilor precedenți. Aceste aspecte compromit caracterul cuprinzător și transparent al bugetului în ansamblu. Recunoscând neajunsurile acestei abordări, Ministerul Finanțelor a inițiat o analiza consolidată a cadrului național bugetar, ca parte a eforturilor de introducere a planificării bugetare pe termen mediu. Prima încercare de a analiza cadrul general al bugetului național, inclusiv bugetul de stat, bugetele autorităților locale, bugetul asigurărilor sociale de stat, fondurile și resursele extrabugetare și finanțarea investițiilor de către donatori, a fost efectuată în primăvara anului 2003.

<i>CALENDARUL BUGETAR PENTRU PREGĂTIREA BUGETULUI</i>		
<i>Luna</i>	<i>Bugetul de stat</i>	<i>Bugetele autorităților publice locale(UAT)</i>
<i>Ianuarie</i>	<i>Adoptarea de către Guvern a „Planului de acțiuni pentru elaborarea Cadrului de cheltuieli pe termen mediu și a proiectului de buget pe anul respectiv”.</i>	
<i>Mijl. lunii aprilie</i>	<i>ME începe actualizarea indicatorilor macroeconomici. Ministerul Finanțelor emite Notele metodologice ministerelor de resort.</i>	<i>Notele metodologice emise de Ministerul Finanțelor, adresate județelor. Județele transmit notele satelor, comunelor și orașelor.</i>
<i>Încep. lunii iunie</i>	<i>ME finalizează prognozele macroeconomice. Ministerele de resort prezintă cererile lor de buget.</i>	<i>Satele, comunele și orașele pregătesc proiecte de buget, care sunt prezentate județelor. Județele elaborează proiecte de buget, care sunt prezentate Ministerului Finanțelor spre examinare.</i>
<i>Mijl. lunii iunie până la sf. lunii iulie</i>	<i>Ministerul Finanțelor finalizează cadrul macro-fiscal. Negocierile bugetului între Ministerul Finanțelor și ministerele de resort.</i>	
<i>Încep.-mijl. lunii august</i>	<i>PM/ Cancelaria de stat soluționează disputele cu privire la buget.</i>	<i>Autoritățile publice locale discută divergențele din proiectul de buget cu Ministerul Finanțelor.</i>
<i>Mijl.-sf. lunii august</i>	<i>Ministerul Finanțelor finalizează proiectul de buget.</i>	
<i>1 octombrie</i>	<i>Guvernul prezintă Parlamentului proiectul de Lege cu privire la bugetul anual.</i>	
<i>1 noiembrie</i>		<i>Satele, comunele și orașele revizuiesc și prezintă proiectele de buget consiliilor locale spre aprobare.</i>
<i>15 noiembrie</i>		<i>Bugetele județelor sunt prezentate consiliilor județene pentru aprobare.</i>
<i>5 decembrie</i>	<i>Parlamentul aprobă bugetul de stat.</i>	
<i>10 decembrie</i>		<i>Consiliile satești și orașenești aprobă bugetele lor.</i>
<i>20 decembrie</i>		<i>Consiliile județene aprobă bugetele județelor.</i>

18. După cum s-a observat mai sus, planificarea strategică este slabă în cadrul Guvernului atât în cadrul ministerelor de resort, cât și la nivel central. Recunoscând acest fapt, Guvernul se îndreaptă spre o modalitate de abordare strategică de elaborare a bugetului, prin intermediul elaborării Cadrului de cheltuieli pe termen mediu (CCTM), și Ministerul Economiei a pregătit o prognoză macroeconomică pe termen mediu pentru bugetele pe anii 2001, 2002 și 2003. Totodată, calendarului bugetar, care a fost aprobat pentru prima dată în format nou în luna februarie 2002, i-a fost adăugată o fază de planificare strategică a bugetului. De asemenea, Guvernul a aprobat actul privind Direcțiile principale ale politicii bugetar-fiscale pe termen mediu pentru perioada anilor 2003-2005. În decembrie 2002, Guvernul a aprobat graficul pentru pregătirea CCTM 2004-2006, ca parte a procesului de formulare a bugetului pe anul 2004. Fiind introdusă prin aceste inițiative, planificarea strategică va spori în mod considerabil eficiența alocării în procesul formulării bugetare.

19. Guvernul încă se mai adaptează la procesul CCTM și va necesita mai multă experiență pentru a obține avantaje de la adoptarea acestei modalități. Cu toate acestea, CCTM constituie un pas în direcția corectă în ceea ce privește planificarea strategică și sporirea transparenței procesului bugetar. Guvernul lansează modalitatea de elaborare a planurilor strategice de cheltuieli în cadrul CCTM, pentru început în două ministere de resort, Ministerul Sănătății și cel al Educației, și se prevede ca Ministerul Muncii și Protecției Sociale să fie inclus în faza pilot pentru

CCTM 2004-2006. La elaborarea planurilor de cheltuieli, strategiile de cheltuieli pe sectoare sunt, de asemenea, luate în considerare și, după ce vor fi elaborate integral, vor fi utilizate pentru a determina:

- Alocarea de resurse între sectoare, identificarea sectoarelor care au nevoie de o mai mare parte din resursele pentru cheltuieli publice;
- Prioritățile bugetare din cadrul sectoarelor, identificarea programului care necesită o mai mare parte din resursele sectorului și
- Măsurile principale care sunt necesare pentru a îmbunătăți performanța operațională, identificarea articolelor de cheltuieli prioritare în cadrul bugetelor de sector și al bugetelor pe bază de programe.

20. În anul 2001, cu susținere din partea Proiectului de reformă fiscală al USAID, Guvernul a lansat în fază-pilot un program de întocmire a bugetelor pe bază de programe pentru bugetul din anul fiscal 2002, la ministerele Sănătății, Educației și Finanțelor. Cu toate acestea, succesul a fost limitat din motivul constrângerilor legate de capacități – caracterul aprofundat al capacității a fost supraestimat și, în consecință, a fost acordată o asistență insuficientă pentru sporirea capacității respective. Planul inițial prevedea trecerea la implementarea deplină a întocmirii bugetelor pe bază de programe pentru pregătirea bugetului pe anul 2003, cu intenția ca această modalitate să fie operațională în tot Guvernul în anul 2003. Planul a fost revăzut din cauza rezultatelor nesatisfăcătoare ale fazelor-pilot. Pentru a continua implementarea întocmirii bugetelor pe bază de programe, va fi necesar de a întări capacitatea MF, precum și a ministerelor de resort.

21. Un element de bază al reformei bugetare este de a spori transparența formulării bugetare printr-un proces consultativ la care vor participa toate părțile interesate. Unele consultări limitate cu privire la elaborarea/formularea bugetului au loc și ministerele într-adevăr dispun de așa-zisele Colegii ministeriale, în componența cărora intră o serie destul de cuprinzătoare de părți interesate care ar putea constitui un forum pentru un astfel de proces consultativ. Cu toate acestea, formularea bugetului rămâne un exercițiu tehnic destul de închis. Recent, ca parte a elaborării CCTM, atât sindicatele, cât și patronatele au fost incluse în grupul de lucru asupra CCTM, componența acestuia urmând a fi aprobată prin decizia Guvernului. Această ERFT recomandă ca, în cadrul fiecărui minister, Colegiul ministerial să examineze în mod oficial și cu regularitate bugetul ministerial și rapoartele cu privire la executarea bugetului respectiv. Aceasta va facilita apariția unor idei mai creative pentru pregătirea bugetului și, de asemenea, va spori transparența procesului bugetar.

Recomandări – Elaborarea bugetului

- *Consolidarea procesului de formulare a bugetului în scopul de a ține cont de toate resursele financiare din sectorul public, inclusiv bugetul de stat, bugetele unităților administrativ-teritoriale, bugetul asigurărilor sociale de stat, fondurile extrabugetare, granturile și împrumuturile pentru proiectele investiționale, precum și alte resurse financiare acordate de donatori*
- *Colegiile ministeriale trebuie să examineze în mod oficial și cu regularitate bugetele lor și rapoartele cu privire la executarea bugetelor.*

Executarea bugetului

22. După ce bugetul este aprobat, MF stabilește limitele lunare de alocare, în baza prognozelor cu privire la venituri și a surselor de finanțare. Ministerele de resort utilizează aceste limite pentru a elabora un plan de finanțare care indică repartizarea lunară a cheltuielilor bugetare pe anul fiscal după instituție și, de asemenea, după categoria de cheltuieli. Aceste planuri de finanțare sunt mai apoi înregistrate în sistemul registrelor al trezoreriei, pentru a oferi date cu privire la cheltuielile lunare și cerințele de mijloace bănești ale agențiilor care efectuează cheltuielile. Toate ajustările la planul de finanțare sunt verificate de către MF.

Fluxul de mijloace

23. Trezoreria de stat se subordonează MF și a fost creată în 1993 printr-un decret al Președintelui, în vederea administrării fondurilor de stat, efectuării operațiunilor bugetare și impunerii disciplinei bugetare. Astfel, responsabilitățile acestei entități includ analiza financiară, executarea bugetului, managementul mijloacelor bănești, contabilitatea, furnizarea informațiilor financiare și menținerea sistemelor de trezorerie corespunzătoare. Obiectivul principal al Trezoreriei este asigurarea suficientă cu mijloace bănești de la diferite agenții ce obțin venituri și alte organizații, pentru executarea zilnică a bugetului. Implementarea sistemului trezoreriei centrale în 1997 a contribuit la îmbunătățirea controlului mijloacelor bănești și al cheltuielilor neautorizate. În prezent, Trezoreria validează toate cheltuielile solicitate de către ministerele de resort, în dependență de alocările bugetare și disponibilitatea mijloacelor financiare până la autorizarea plății. De asemenea, ea facilitează monitorizarea executării bugetului și raportarea la timp a bugetului de stat, contribuind la îmbunătățirea transparenței și gestiunii fiscale. Sistemul central al trezoreriei este capabil în prezent să ofere informații cu privire la executarea bugetului de stat la sfârșitul fiecărei zile. Operațiunile bugetului de stat au fost deservite de Trezorerie din 1997, iar operațiunile bugetelor UAT au fost deservite din 2001.

24. Trezoreria administrează patru tipuri de conturi bancare care, de obicei, sunt numite 'conturi de trezorerie'. Acestea includ: conturile bugetului de stat, conturile bugetelor administrativ-teritoriale, conturile resurselor extrabugetare ale instituțiilor finanțate de la bugetul de stat și conturile în valută străină. Trezoreria centrală administrează unsprezece conturi, toate fiind ținute la Banca Națională a Moldovei, inclusiv: contul unic pentru veniturile și cheltuielile bugetului de stat, contul special al bugetului de stat pentru pregătirea către perioada de iarnă, contul special al bugetului de stat pentru venituri din vânzări ale terenurilor și opt conturi în valută străină pentru finanțarea și asistența din partea donatorilor.

25. Trezoreriile teritoriale administrează toate cele patru tipuri de conturi de trezorerie, deși nu toate țin conturi în valută străină, dacă circumstanțele locale nu le permit aceasta. Fiecare trezorerie teritorială administrează un singur cont pentru toate veniturile și cheltuielile tuturor unităților administrativ-teritoriale deservite de trezoreria teritorială. Conturile bugetului de stat de la trezoreriile teritoriale sunt folosite pentru a acumula fonduri din contul bugetului de stat al Trezoreriei centrale la BNM și, ulterior, pentru a finanța cheltuielile instituțiilor bugetare de stat din teritoriul deservit de trezoreria teritorială. Însă, conturile bugetului de stat din sistemul trezoreriei nu sunt administrate ca un "singur cont trezorerial", adică nu se cere ca trezoreriile teritoriale să transfere fondurile neutilizate în contul bancar al trezoreriei centrale la sfârșitul fiecărei zile sau al altei perioade, dar la sfârșitul anului fiscal, 31 decembrie - soldurile neutilizate trebuie returnate la Trezoreria centrală. Ca rezultat, managementul mijloacelor bănești de la Trezoreria centrală și, mai ales, finanțarea datoriei sunt mai dificil de realizat. Veniturile nu trec

prin conturile bugetului de stat ale trezoreriilor teritoriale. Conturile bancare ale trezoreriilor teritoriale sunt ținute la trei bănci comerciale: Banca Socială, Banca de Economii și Moldincombank, aceste bănci fiind selectate după un proces de tender în anul fiscal 2000.

26. Mijloacele fondurilor extrabugetare ca, de exemplu, fondul ecologic, trec prin conturile bugetului de stat ale sistemului de trezorerie, fie prin contul BNM, fie prin conturile bugetului de stat ale trezoreriilor teritoriale. Prin contrast, resursele extrabugetare ale instituțiilor bugetare de stat sunt acumulate în conturi bancare separate, deschise de trezoreriile teritoriale. Resursele extrabugetare ale instituțiilor bugetare de stat sunt considerate ca fiind „câștigate” de către instituția bugetară de stat și nu sunt incluse în bugetul de stat. Acestea includ, de exemplu, veniturile din taxele percepute de universități și instituțiile medicale. Totuși, aceste câștiguri sunt monitorizate de către MF prin sistemul de trezorerie.

27. Contul bancar de venituri al Casei Naționale de Asigurări Sociale se află la BNM și titularul acestui cont este Trezoreria centrală. Conturile bancare de cheltuieli ale BASS se află la banca comercială „Banca de Economii”, fiind administrate de CNAS. Cheltuielile BASS sunt în afara domeniului de competență al Trezoreriei.

Gestionarea mijloacelor bănești

28. Gestionarea mijloacelor bănești are trei obiective principale: (a) a asigura ca cheltuielile să fie finanțate cu regularitate pe parcursul anului, pentru a minimiza costurile împrumutării; (b) a permite ca obiectivele inițiale ale politicii bugetare, în special surplusul sau deficitul, să fie realizate și (c) a contribui la implementarea continuă a politicilor fiscale și a celor monetare⁵. O gestionare eficientă a mijloacelor bănești trebuie:

- Să recunoască valoarea temporară a banilor și costul de oportunitate al mijloacelor bănești;
- Să le permită ministerelor de resort să planifice cheltuielile în mod eficient;
- Să fie de perspectivă, anticipând evoluțiile macroeconomice, totodată adaptând schimbările economice considerabile și minimizând efectele nefavorabile asupra executării bugetului;
- Să fie receptivă la necesitățile de mijloace bănești ale ministerelor de resort;
- Să fie exhaustivă, acoperind toate fluxurile de intrare ale mijloacelor bănești și
- Să planifice fluxul mijloacelor bănești pentru lichidarea atât a datoriilor pe termen scurt, cât și a celor pe termen lung .

29. În Moldova, urcușurile și coborâșurile vizând disponibilitatea mijloacelor bănești creează o nesiguranță considerabilă printre executanții bugetului. Ca rezultat, ei sunt incapabili să-și implementeze bugetele și sunt impuși să acumuleze datorii chiar și atunci când funcționează în cadrul parametrilor bugetari conveniți. AGEPI indică faptul că devierile între cheltuielile planificate și cele reale în decursul anilor 1999, 2000 și 2001 au constituit respectiv 6,1 procente, 2 procente și 10,7 procente. Analiza inadecvată a cerințelor față de fluxul mijloacelor bănești creează dificultăți pentru pregătirea și implementarea unui plan de împrumutare coerent în vederea satisfacerii cererii de mijloace bănești.

⁵ Directivele pentru gestionarea cheltuielilor publice, B.H. Potter și Jack Diamond, FMI, 1999.

30. Cu prognoze inexacte ale mijloacelor bănești și cu stabilirea unor legături insuficiente cu managementul datoriei, funcționarii Trezoreriei planifică și alocă cu regularitate mijloace bănești pentru executarea mai curând zilnică a bugetului, decât pe o perioadă mai îndelungată, în baza nivelului real de fonduri disponibile la ziua respectivă. Astfel, executorii bugetului nu sunt informați anticipat despre lipsa mijloacelor bănești și continuă să încheie contracte și să-și asume obligațiuni pentru care nu sunt disponibile fonduri suficiente, chiar dacă și sunt prevăzute în buget. Ajustările oficiale ale planurilor financiare pot avea loc numai dacă modificările la Legea bugetului sunt adoptate în Parlament, dar acesta este un proces care necesită timp și care poate avea ca rezultat întârzieri considerabile la executarea bugetului. Toate acestea conduc la subminarea rolului Guvernului în ceea ce privește stabilirea priorităților cheltuielilor prin Legea bugetului. Pentru a îmbunătăți procesul de gestionare a mijloacelor bănești, în 2001 Guvernul a instituit o Unitate de gestionare a mijloacelor bănești la Ministerul Finanțelor, însă această unitate încă nu-și îndeplinește rolul său într-un mod efectiv, care prevede gestionarea mijloacelor sectorului public. MF trebuie să elaboreze și să pună la dispoziția publicului un regulament cu privire la alocațiile bănești ale bugetului de stat, pentru a spori transparența gestionării mijloacelor publice.

31. A mai fost identificată o serie de alte aspecte care constituie semne ale unor părți slabe generale de gestionare a fluxului mijloacelor bănești și ale procedurilor de control intern:

- Plățile sunt adesea achitate contractanților în avans, până la livrarea bunurilor sau serviciilor, ceea ce este inadmisibil;
- Guvernul suportă penalizări considerabile din cauza întârzierilor la achitarea serviciilor furnizorilor, ca rezultat al lipsei de mijloace bănești.
- Până nu demult, soldul bancar al BASS era ținut într-un cont bancar fără acumularea dobânzii la o bancă comercială. La 31 decembrie 2002, Guvernul a aprobat actele normative care îi permit CNAS să plaseze și să investească aceste fonduri în conturile de depozit ale unei bănci comerciale și în hârtii de valoare de stat. Cu toate acestea, procedurile și regulamentele pentru selectarea băncilor comerciale și investirea în hârtiile de valoare de stat mai trebuie să fie finalizate. Ultimul Memorandum de Înțelegere încheiat cu FMI cere adoptarea directivelor de investiție, inclusiv a profilurilor ce țin de scadență și risc, bazate pe satisfacerea optimă a intereselor mandatarilor Fondului Social.

32. În ciuda tabloului destul de sumbru al gestionării mijloacelor bănești, care a fost descris mai sus, s-au înregistrat unele progrese la achitarea datoriilor acumulate, deși situația în acest sens rămâne instabilă. După cum a fost menționat în AGEF, în 2001, de exemplu, Guvernul n-a reușit să prevină acumularea datoriilor noi. Deși cele mai recente transformări indică o reducere treptată a stocului de datorii acumulate pe anii trecuți, sistemele de control al angajamentelor încă nu sunt suficient de solide pentru a asigura durabilitatea acestei tendințe.

33. Introducerea sistemului de trezorerie a dus la îmbunătățiri în cadrul controalelor angajamentelor ce țin de cheltuieli la nivelul guvernului central, dar controlul continuă să fie inefficient în instituțiile administrației publice locale. Recent a fost creat un sistem computerizat pentru a gestiona angajamentele, care însă nu este pe deplin funcțional în toate trezoreriile teritoriale. Actualmente, Trezoreria înregistrează toate procurările de bunuri și servicii de peste 5000 Lei, astfel fiind urmărite cheltuielile semnificative. Cu toate acestea, sistemul de angajamente la nivelul autorităților publice locale trebuie implementat integral ca o prioritate, deoarece el va juca un rol considerabil la perfecționarea gestionării și alocării mijloacelor bănești .

Gestionarea datoriei

34. Moldova a primit primele sale credite în 1992, odată cu un împrumut inițial de 13 milioane dolari SUA. Către anul 1997, datoria externă totală administrată de Ministerul Finanțelor s-a ridicat la 797 milioane dolari SUA și, spre sfârșitul anului 2001, datoria externă publică totală (incluzând datoria administrată de BNM) și cu garanție publică a constituit 960 milioane dolari SUA⁶, reprezentând circa 65 procente din PIB⁷. Dificultățile cu care se confruntă Guvernul la gestionarea datoriei sunt cele mai mari în sfera datoriilor la energie, achitării cu creditorii multilaterali și comerciali și datoriilor contractuale contingente, cum ar fi garanțiile. După instituirea aranjamentelor juridice pentru emiterea garanțiilor, Guvernul s-a abținut de la acordarea garanțiilor la împrumuturile contractate de către întreprinderile de stat. Totuși, Guvernul își mai onorează obligațiunile pentru deservirea datoriei care rezultă din vechile garanții pentru împrumuturi. Deși datoriile contractuale contingente au beneficiat de existența unei modalități clare bazate pe reguli, materializarea diverselor datorii implicite într-un mod nesistematizat (ad hoc), în special a datoriilor la energie ale instituțiilor și întreprinderilor bugetare, a avut ca rezultat acumularea rapidă a datoriei publice.

35. Întărirea funcției gestionării datoriei constituia o prioritate pe agenda reformelor instituționale, promovate de Ministerul Finanțelor timp de câțiva ani, în intenția obținerii unei finanțări la cel mai mic cost pentru deficitul fiscal pe termen scurt și a durabilității fiscale pentru serviciul datoriei pe termen mediu și lung. Guvernul a acordat prioritate formulării unei strategii cu privire la datorie, care includea toate formele de obligațiuni ale Guvernului, inclusiv datoria externă și internă, precum și datoriile directe și cele contingente.

36. Recent, Guvernul a aprobat un decret care instituie un nou Departament Datorii Publice, distinct și separat de Departamentul Trezoreriei, spre a fi responsabil pentru aspectele ce țin de datoria publică. Responsabilitățile Departamentului includ gestionarea datoriei publice, a activelor și datoriilor, analiza durabilității gestionării datoriei, formularea unei strategii complexe privind datoriile, precum și negocierile și contractarea împrumuturilor.

Recomandări – Executarea bugetului

- *De elaborat și adus la cunoștința publicului un regulament cu privire la alocările bănești ale bugetului de stat, în vederea sporirii transparenței managementului mijloacelor bănești publice.*
- *Sistemele trezoreriilor locale trebuie să fie modernizate în regim prioritar, pentru a ține evidența angajamentelor și a permite o mai bună evaluare a cerințelor față de fluxul de mijloace bănești la nivelul Guvernului în ansamblu și față de achitarea datoriilor*
- *Soldurile de mijloace bănești ținute la trezoreriile teritoriale pentru cheltuielile bugetului de stat trebuie monitorizate cu atenție pentru a permite redistribuirea soldurilor excesive.*

⁶ Această cifră exclude datoriile externe la energie.

⁷ În 2001 deservirea totală al datoriei pentru datoria publică și garantată public s-a ridicat la 42% din veniturile guvernului central (Sursa AGEP, tabel 1.7).

Sistemele de venituri

37. Principalele tipuri de venituri fiscale ale bugetului sunt taxa pe valoarea adăugată, accizele, impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător, impozitul pe venitul persoanelor fizice și taxele vamale. Impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător, TVA și taxa pentru folosirea drumurilor sunt împărțite între bugetul de stat și bugetele UAT. Impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător și TVA, de regulă, se varsă integral la bugetele UAT, cu excepția municipiului Chișinău, care reține numai 50 procente din impozitele pe venit din activitatea de întreprinzător și zece procente din TVA. Cincizeci procente din impozitul pentru folosirea drumurilor se lasă la bugetele UAT. Veniturile colectate de Serviciul Fiscal de Stat (SFS) și Departamentul Vamal (DV) sunt transferate la Trezoreria centrală la data primirii. Trezoreria centrală, la rândul său, transferă veniturile defalcate în conturile regionale respective ale trezoreriilor teritoriale, ținute la băncile locale.

38. În anul 2001, veniturile colectate în bugetul de stat constituiau cu circa 14 procente mai puțin decât cele prognozate, iar în 2002 veniturile erau la un nivel egal cu 96% față de cele prognozate inițial. Veniturile totale ale Guvernului s-au redus de la circa 40 procente din PIB în 1997 până la circa 31 procente în 2001. Totodată, există sume considerabile ale datoriilor fiscale. Aceste chestiuni provoacă o îngrijorare în ceea ce privește prognozele cu privire la venituri, colectările veniturilor și pierderile de venituri. Ministerul Finanțelor este responsabil de prognoza venitului bugetului de stat, Casa Națională de Asigurări Sociale este responsabilă de prognozele veniturilor BASS, iar autoritățile administrației publice locale sunt responsabile pentru prognozele veniturilor bugetelor UAT. Calitatea prognozelor privind veniturile de stat pare să fie subminată de incapacitatea privind baza analitică și de utilizarea unor tehnici simpliste de pronosticare. Nu se utilizează modele computerizate și prognozele par să fie determinate cu ajutorul resurselor limitate de la agențiile de percepere a impozitelor (SFS și DV). Adicional, mai este mult de efectuat în raport cu îmbunătățirea guvernării și a capacității de aplicare a legislației pentru a îmbunătăți situația curentă. S-a remarcat că actuala subordonare a DV și SFS respectiv față de Prim-ministru și Ministrul Finanțelor creează dificultăți în vederea coordonării unei strategii eficiente de colectare a veniturilor fiscale și de abordare a evaziunii fiscale.

39. DV colectează peste două treimi din veniturile totale ale bugetului de stat (sau circa 40 procente din veniturile bugetului public național), esențial prin TVA la importuri și accize și colectarea veniturilor a sporit în ultimul an cu 34%. Guvernul stabilește lunar norme pentru colectarea veniturilor de către administrația vamală, care se bazează esențial pe performanța din anul precedent. Sistemul normelor de venituri se inspiră din vechea planificare centralizată, dar nu produce efectul scontat. Toate mecanismele de control vamal sunt menite să sporească colectările de venituri de la tranzacțiile existente, fiind prezentă o suspiciune că toți importatorii vor manifesta înclinații spre defraudare. Veniturile la care s-a renunțat și care puteau fi obținute din tranzacții frauduloase sau nedeclarate, sunt ignorate. Există numai un concept limitat de management al riscurilor și nici o atenție nu este acordată facilitării. Astfel, costul marginal al respectării devine înalt și este suportat atât de comunitatea de afaceri, cât și de administrație. Una din problemele majore cu care se confruntă la etapa actuală DV este fraudă ce ține de evaluare. Ca și în multe alte țări în tranziție, DV nu dispunea de pregătirea necesară pentru a verifica valorile declarate într-un mediu în care comerțul exterior era administrat de stat. Apariția rapidă a importatorilor mici, asociată cu comerțul transfrontalier individual/cu balotul, au generat un volum enorm de lucru pentru Vamă și au creat oportunități imediate pentru fraude și căutarea oportunităților de corupție. Administrația n-a fost capabilă să controleze eroziunea largă a

veniturilor și această situație a dus la introducerea unui sistem al Inspecției înainte de expediție (ÎIE) în 2001, susținut de FMI⁸. În pofida măsurilor declarate de îmbunătățire a controlului și de reducere a pierderii veniturilor, inclusiv de creare a subdiviziunilor specializate pentru prevenirea fraudei vamale și angajarea în teren a auditorilor interni în vederea efectuării inspecțiilor reglementare la entitățile economice, continuă să existe un volum considerabil al comerțului neoficial, în special în regiunea Transnistriei. Întrucât problema Transnistriei depășește cu mult rolul DV, este esențial să fie instituită o strategie reală de prevenire și aplicare. Recent DV a adoptat o strategie de modernizare orientată spre atingerea standardelor celor mai bune practici ale UE, inclusiv managementul integrat al frontierelor și corespunderea numeroaselor convenții internaționale, cum ar fi OMC, și, în ceea ce privește gestionarea frontierei, Convenția de la Geneva cu privire la simplificarea controalelor de frontieră. Obiectivul general este de a combate contrabanda și de a reduce corupția. Elementele principale ale strategiei includ: revizuirea procedurilor și operațiunilor, coordonarea legislației, identificarea unei noi modalități de organizare și completare cu personal, consolidarea activităților de aplicare și automatizarea/computerizarea operațiunilor. La implementarea acestei strategii, DV este susținut în cadrul proiectului finanțat de către Bancă pentru Facilitarea Comerțului și Transportului în Europa de Sud Est (engl. TTFSE). Proiectul va fi implementat în perioada anilor 2003-2006 și este co-finanțat de Guvernul SUA.

40. SFS a elaborat și a început să implementeze o modalitate inițială, bazată pe risc, de verificare și control al impozitelor spre plată de către entitățile economice, conform căreia SFS vizează entitățile din sectoarele considerate a se distinge printr-o probabilitate înaltă de evaziune fiscală. SFS include un departament al securității, ce constituie o funcție de control intern, într-un mod care ține să controleze și să monitorizeze activitățile și conduitele forței de muncă de la SFS. SFS a depus eforturi considerabile la îmbunătățirea administrației fiscale naționale și aceste eforturi au fost susținute în decursul ultimilor câțiva ani de un proiect la scară largă de asistență tehnică, anume de proiectul USAID al reformei fiscale. Mai mult decât atât, noul Cod Fiscal adoptat în 2001 cu asistența proiectului a inclus un capitol specific privind administrația fiscală. Eforturile orientate spre perfecționarea capacității Serviciului Fiscal de Stat includ o serie de activități, printre care: elaborarea noilor proceduri compatibile cu prevederile din capitolul privind administrarea fiscală a Codului Fiscal, modernizarea sistemelor informaționale ale SFS, instituirea Direcției contribuabililor mari, întărirea auditului intern și instruirea.

Contabilitatea și raportarea financiară

41. Fosta Uniune Sovietică dispunea de un cadru contabil foarte bine reglementat și prescriptiv. Moldova a renunțat la acest cadru și Parlamentul a adoptat o nouă Lege a contabilității în 1995, care prevede regulile de bază ale contabilității. Această lege este discutată mai detaliat în ERFT dată, în secțiunea cu privire la contabilitatea întreprinderilor din sectorul privat. În baza Legii, MF a emis instrucțiuni detaliate cu privire evidența contabilă în instituțiile publice finanțate de la bugetul de stat, precum și pentru resursele extrabugetare. Ministerele, departamentele și instituțiile autorităților publice locale pot institui adăugător proceduri contabile pentru instituțiile publice subordonate.

42. Legile, regulile și regulamentele cu privire la evidența contabilă și operațiunile trezoreriei sunt destul de stânjenitoare. Ele sunt elaborate și structurate într-un mod mai puțin satisfăcător, fără cuprins sau fără o grupare a clauzelor într-o ordine logică. Regulamentele sunt prea

⁸ La etapa lucrului de teren asupra ERFT, ÎIE nu a operat, legislația stopată urma să fie aprobată de Parlament.

prescriptive și conțin prea multe detalii. Elaborarea normelor într-o formă clară și concisă va contribui la o mai bună înțelegere și va reduce costurile ce țin de respectarea lor. Tendința recentă din cadrul legislației actuale este de a se trece de la legislația prescriptivă și detaliată la niște legi bazate pe principii generale. Aceasta reflectă punctul de vedere, potrivit căruia legislația bazată pe prescripții este incapabilă să facă față mediului contemporan marcat de schimbări rapide, în timp ce legislația bazată pe principii va continua în general să fie corespunzătoare, în pofida schimbărilor ulterioare în cadrul mediului sau a transformărilor de alt gen.

43. Conturile ministerelor și departamentelor sunt ținute pe bază metodei de casă modificată⁹. Totuși, ministerele de resort și departamentele țin evidența angajamentelor și datoriiilor în sistemele lor auxiliare. Unitățile care efectuează cheltuielile înregistrează datoriile contractate în momentul apariției acestora, veniturile fiind înregistrate numai după ce sunt primite. Unitățile care efectuează cheltuielile își țin evidența contabilă în formate prescrise, utilizând sistemul înregistrării duble. Numai Casa Națională de Asigurări Sociale își ține conturile pe bază metodei de calcul și va întocmi rapoarte financiare în conformitate cu Standardele internaționale de contabilitate (SIC)¹⁰ începând cu anul 2002.

44. Trezoreria ține evidența tuturor veniturilor și plăților numai dintr-o perspectivă contabilă bugetară și utilizează metoda de casă a contabilității și alocărilor bugetare, în același timp urmărind angajamentele de cheltuieli în cadrul guvernului central. Din anul 1997, Guvernul a folosit atât clasificările economice, cât și cele funcționale, care în general corespund Statisticilor finanțelor guvernamentale (GFS) ale FMI. Pe lângă aceasta, actualmente Guvernul elaborează clasificări de programe care sunt testate în sectoarele pilot din sfera sănătății, învățământului, protecției sociale. Sistemul Trezoreriei este introdus actualmente în 37 de trezorerii locale pentru a deservi 634 de autorități publice locale separate, unde, de asemenea, va urmări angajamentele de cheltuieli în administrația publică locală. Odată cu extinderea sistemului Trezoreriei, sporește riscul cu care se va confrunta managementul financiar din sectorul public. Trezoreria trebuie să evalueze aceste riscuri, în special în termeni de proceduri și controale, continuitate a sistemelor, gestionare a mijloacelor bănești și prognozare. De exemplu, planul de recuperare în caz de dezastru pentru sistemele informaționale computerizate ale Trezoreriei apare să fie inadecvat.

45. Funcțiile contabile de la ministere sunt exercitate de unități dedicate, conduse de manageri/contabili șefi responsabili pentru contabilitatea, raportarea și controlul cheltuielilor bugetare, conform Legii contabilității, precum și instrucțiunilor și directivelor relevante. Integritatea documentelor primare, registrelor contabile, rapoartelor financiare, întocmirea și arhivarea lor constituie în ansamblu responsabilitatea managerului/contabilului șef.

46. Nu este clar dacă informațiile financiare sunt utilizate în mod adecvat în scopuri de management. Trezoreria și ministerele de resort pregătesc o serie de rapoarte financiare, dar se pare că multe dintre ele nu sunt utilizate. Totodată, cu toate că fiecare minister de ramură pregătește propriile rapoarte financiare, inclusiv bilanțul contabil care indică activele și pasivele fiecărui minister, nu sunt întocmite nici un fel de rapoarte financiare consolidate, care să reflecte

⁹ Conform metodei de casă modificate a contabilității, înregistrările sunt de obicei deschise pe parcursul unei luni după încheierea perioadei gestionare. Încasările și plățile care au loc în decursul perioadei specificate, dar provin din perioada gestionară anterioară, sunt considerate ca plăți și încasări din perioada gestionară precedentă (IFAC – Raportarea financiară guvernamentală – Aspecte și practici contabile – 2000).

¹⁰ În scopurile acestui raport, termenul “SIC” include standardele aprobate de Consiliul pentru standardele contabile internaționale (IASB), inclusiv cele denumite “Standardele internaționale de raportare financiară”(SIRF).

situația financiară a întregului sector public. Dacă s-ar cere să fie întocmite astfel de rapoarte financiare consolidate, ele ar oferi informații valoroase cu privire la situația financiară a sectorului public, contribuții esențiale pentru sistemele de management al mijloacelor bănești, și, de asemenea, ar servi la sporirea transparenței.

47. Ministerul Finanțelor pregătește un raport anual cu privire la executarea bugetului de stat și relația dintre acest buget și bugetele UAT vizând perioada de până la 31 decembrie a fiecărui an și prezintă raportul dat Guvernului și Parlamentului până la 1 mai, anul următor. Datele aprobate ale bugetului de stat sunt mai apoi date publicității, bugetul anual de stat și bugetele anuale ale autorităților publice locale sunt publicate în *Monitorul Oficial*¹¹ și, de asemenea, sunt expuse pe website-ul Guvernului. Departamentul Statistică și Sociologie difuzează datele cu privire la executarea bugetului pentru operațiunile la toate nivelurile de guvernare prin intermediul publicațiilor sale oficiale lunare și trimestriale. Datele lunare, trimestriale și anuale ale bugetului de stat sunt generate de Trezorerie, iar MF difuzează aceste date în mod direct cu ajutorul media, furnizând date fiscale lunare cu privire la colectarea impozitelor, executarea bugetului și finanțarea bugetelor de stat și bugetelor UAT.

Recomandări – Contabilitatea și raportarea financiară

- *Legile, regulile și regulamentele prescriptive ce țin de operațiunile contabile și de trezorerie trebuie simplificate în favoarea unui regim bazat pe principii*
- *Ministerul Finanțelor trebuie să pregătească rapoarte financiare consolidate, care vor reflecta poziția financiară a întregului sector public*

Controlul și auditul intern

48. Auditul intern din sectorul public este relativ nedezvoltat, caracterizându-se prin fragmentare și capacitate insuficientă. Actualmente, acesta se limitează la verificări și inspecții ex-post (după efectuarea tranzacțiilor) asupra executării bugetului și intenționează să detecteze cazuri de utilizare inadecvată a fondurilor. Nu există evaluări preliminare (ex-ante) ale cadrului de control al ministerelor și altor agenții, ce reprezintă obiective esențiale ale funcțiilor moderne de audit intern.

49. Departamentul Control Financiar și Revizie (DCFR) este o unitate subordonată Ministerului Finanțelor. DCFR întreprinde activități de audit financiar și inspecții ale resurselor bugetelor centrale de stat, bugetelor UAT și FEB. Auditul ministerelor și agențiilor guvernului central, totuși, nu face parte din împuternicirile DCFR. De asemenea, DCFR efectuează activități de audit privind folosirea alocărilor bugetare pentru întreprinderile aflate în proprietate de stat.

50. Actuala organizare a DCFR a fost aprobată prin Hotărârea Guvernului din 27 mai 2002, după crearea Centrului Pentru Combaterea Crimelor Economice și Corupției¹². Tradițiile funcției își au originea în departamentele de control și revizie anterioare, care funcționau în fosta Uniune Sovietică. În termeni de aranjamente instituționale, DCFR este separat fizic și funcțional de funcțiile de contabilitate și raportare ale MF. În termeni operaționali, inspecțiile neplanificate (ad-hoc), bazate pe cereri de la diverse organe de aplicare și control, cum ar fi Curtea de Conturi,

¹¹ Adițional, raportul de patru volume cu privire la executarea bugetului pentru aceste niveluri de guvernare este numai pentru uz intern în cadrul Guvernului.

¹² Centrul a fost creat cu personal din Garda Financiară, Poliția Economică și o parte din fostul DCFR.

Oficiul Președintelui și Parlamentul, continuă să absoarbă o mare parte din resursele DCFR și subminează dezvoltarea integrală a unei funcții adecvate de audit intern.

51. În prezent, DCFR are un personal de 155 angajați și este condus de un director general, care este numit și poate fi destituit de Ministrul finanțelor. DCFR are șapte subdiviziuni centrale: Generală, Învățământ, Asistență medicală, Instituții publice (două secții), Metodologie de audit/Juridică și Economico-financiară. În același timp, dispune și de zece structuri teritoriale.

52. Valoarea rapoartelor produse de DCFR este limitată, deoarece ele se axează pe greșelile și abaterile în anumite tranzacții, însă nu evaluează cu regularitate sau în mod sistematic problemele ce țin de economie și eficiență, părțile slabe ale managementului financiar, performanța managerială sau procedurile și controalele interne. Întrucât rapoartele sunt limitate în principal la probleme ce țin de respectarea normelor, utilitatea DCFR, ca mijloc de îmbunătățire a managementului financiar public, este limitată.

53. În anul 1997, MF a instituit un departament mic de audit intern la Trezoreria de stat. La etapa actuală, departamentul are cinci angajați, iar în mai 2002 a început să se subordoneze direct Ministrului Finanțelor. Rolul funcției de audit intern al Trezoreriei este de a supune auditului trezoreriile centrale și teritoriale. De asemenea, departamentul îndeplinește însărcinări neplanificate (ad-hoc) la cererea MF. În anul 1998, departamentul a pregătit un manual de audit intern cu asistența tehnică din partea unui consultant al MF de la FMI.

54. Serviciul Fiscal de Stat, Departamentul Vamal și Casa Națională de Asigurări Sociale, de asemenea, au instituit recent propriile lor departamente de audit intern, toate aceste departamente fiind la etape inițiale de dezvoltare.

55. Această ERFT recomandă să fie elaborată o strategie pentru o funcție eficientă de audit intern al sectorului public. Există modele diferite de audit intern. Următoarele puncte prezintă o posibilă modalitate de abordare:

- Va fi creat un Departament de audit intern, condus de către un șef-auditor intern guvernamental, care raportează Prim-Ministrului sau Ministrului Finanțelor și care va avea următoarele responsabilități: (a) stabilirea standardelor – a elabora standardele de audit intern din sectorul public și a impune implementarea lor; (b) angajarea – a elabora o politică de angajare, inclusiv criteriile de intrare și promovare și a angaja personalul auditului intern pentru toate funcțiile de audit intern din Guvern; (c) instruirea – a elabora și furniza programe structurate de instruire, inclusiv programe de perfecționare continuă; (d) asigurarea calității – a elabora mecanisme de asigurare a calității, pentru a asigura efectuarea unui audit intern de calitate înaltă și (e) efectuarea activității de audit intern – a efectua auditul intern la cererea unui minister de resort, de exemplu, în circumstanțe în care ministerul de resort nu dispune de capacitatea corespunzătoare.
- Fiecare minister de resort va fi responsabil și i se va încredința răspunderea pentru menținerea unui cadru de control intern corespunzător. Fiecare minister de ramură va institui un departament de audit intern responsabil de efectuarea activităților de audit intern în cadrul ministerului și care va prezenta rapoartele de audit intern ministrului și Consiliului ministerial al ministerului. (Procedurile trebuie să fie introduse pentru a asigura ca personalul să nu fie transferat de la departamentele care pregătesc conturile la aceste departamente de audit intern, reducându-se riscul ca personalul să supună auditului rapoartele financiare pe care tot el le-a pregătit.)
- Fiecare ministru va pregăti o scrisoare anuală de asigurare, adresată Prim-ministrului sau Ministrului Finanțelor, în care se confirmă că în minister a fost menținut un cadru efectiv de control intern și sunt descrise problemele principale, precum și planurile acțiunilor de remediere a deficiențelor materiale.

Aceasta va consolida responsabilitatea ministerului de resort de a menține un cadru de control intern eficient și de a întări structura descentralizată a auditului intern. Prim-ministrul sau Ministrul Finanțelor va pregăti anual un tabel-rezumat al tuturor scrisorilor de asigurare/confirmare primite de la ministerele de resort și îl va prezenta Consiliului de miniștri pentru discuție. Aceasta va spori informarea Guvernului în ceea ce privește situația cadrului său de management financiar.

56. În fine, Guvernul a creat recent Centrul pentru Combaterea Crimelor Economice și Corupției. Acest Centru este condus de un director care se subordonează administrativ Prim-ministrului. Personalul Centrului constă din circa 1 000 persoane, majoritatea lor fiind angajate din cadrul Poliției Economice, Gărzii Financiare, precum și de la Departamentul Control Financiar și Revizie al Ministerului Finanțelor.

Recomandări – auditul intern al sectorului public

1. Ministerul Finanțelor trebuie să pregătească o strategie pentru funcția de audit intern a sectorului public.

3. Supravegherea externă a managementului financiar public

57. După cum se știe, una din căile principale de sporire a responsabilității guvernamentale este de a supraveghea cu regularitate și eficiență modul în care Guvernul și alte instituții publice colectează și utilizează fondurile publice. În această secțiune sunt examinate activitățile și eficacitatea celor trei instituții de supraveghere de bază – Curtea de Conturi (CC), Parlamentul și comisiile sale și Avocatul Parlamentar.

Auditul extern

58. Constituția împuternicește Parlamentul cu puterea de a institui Curtea de Conturi (CC), Instituția Supremă de Audit (ISA) a Republicii Moldova. CC a fost creată în anul 1994, odată cu adoptarea Legii cu privire la Curtea de Conturi¹³, iar împuternicirile și funcțiile sale au fost ulterior modificate de câteva ori¹⁴. Cadrul legislativ se caracterizează prin avantaje considerabile atât la definirea, cât și la reglementarea activităților sale: CC se bucură de libertatea de a alege entitatea pe care o va supune auditului, modul de efectuare a auditului și perioada de audit și raportare. CC, de asemenea, dispune de independența de a elabora metodologia sa proprie de audit, inclusiv standardele de audit, manualele de audit și alte directive necesare. Independența oficiului este teoretic garantată, nu există restricții în ceea ce privește accesul la informațiile sau înregistrările necesare pentru îndeplinirea responsabilităților sale. Totuși, CC depinde de Ministerul Finanțelor (MF) pentru alocarea sa bugetară și, prin urmare, sfera activităților sale este determinată indirect de către MF.

59. În general, și în conformitate cu cadrul său legislativ, CC supune auditului și controlează formarea, administrarea și utilizarea tuturor fondurilor publice și a proprietății publice. CC este, de asemenea, împuternicită să supună auditului bugetul și cheltuielile Parlamentului, Președintelui, Cancelariei de Stat, Curții Supreme de Justiție, Judecătoriei Economice, Procuraturii Generale, autorităților specializate ale administrației publice, Băncii Naționale a Moldovei și ale acelor bănci comerciale, în care statul are cota sa. În ultimă instanță și la cererea scrisă a cel puțin 20 membri ai Parlamentului, CC i se poate solicita efectuarea unor audite suplimentare, fără ratificarea ulterioară a Parlamentului. Numărul unor astfel de audite și controale neplanificate (ad hoc), care nu pot fi prevăzute din timp cu exactitate și nici planificate anticipat, reprezintă aproximativ 20-25 procente din volumul de muncă al CC.

60. Pe lângă funcțiile sale de audit, CC a fost dotată cu puterea de a efectua următoarele activități ce țin de control și constrângere:

- Cererea de inițiere a acțiunilor disciplinare împotriva celor responsabili pentru utilizarea mijloacelor publice pentru altă destinație decât cea prevăzută, în vederea recuperării prejudiciilor cauzate statului;
- Suspendarea conturilor bancare a organizațiilor și persoanelor supuse auditului;

¹³ Legea Republicii Moldova cu privire la Curtea de Conturi - Nr. 312-XIII din 8 decembrie 1994, publicată în Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 7/77 din 2 februarie 1995.

¹⁴ Legea cu privire la Curtea de Conturi, după cum a fost modificată de către Parlament la 17 mai 2002 (Legea 1063 XV).

- Prezentarea materialelor privind crimele financiare organelor ce se ocupă de investigații;
- Cererea destituirii din funcție a persoanelor considerate a fi încălcat flagrant legea sau a nu fi aplicat-o; și
- Contrasemnarea tuturor documentelor privind datoria publică. Contrasemnătura președintelui CC se cere pentru a asigura legalitatea datoriei și înregistrarea ei în registrul datoriei publice.

61. Activitățile de control și constrângere descrise mai sus par excesive și dincolo de sfera considerată în general drept responsabilitatea unei Instituții Supreme de Audit (ISA). Prea mult se insistă asupra controlului, acuzării și constrângerii, în loc de a se axa pe audit. De aceea, această ERFȚ propune următoarele revizuirii ale Legii cu privire la Curtea de Conturi:

- Articolul 4.1 îi acordă CC acces liber și nelimitat la actele, documentele și informațiile oricărei persoane fizice sau juridice. Totodată, articolul 26(g) îi acordă CC dreptul de a cere să fie inițiată acțiunea disciplinară împotriva celor responsabili de încălcările comise la utilizarea mijloacelor financiare publice și să se recupereze prejudiciile, în timp ce articolul 26(i) îi dă dreptul CC să ceară destituirea din funcție a persoanelor care au comis încălcări grave ale legii sau care n-au aplicat legea. Aceste drepturi de cercetare și urmărire ale CC depășesc împuternicirea unei Instituții Supreme de Audit și trebuie să fie anulate. Cooperarea voluntară din partea persoanelor fizice și juridice trebuie, bineînțeles, încurajată, însă atunci când CC suspectează sau descoperă devieri, ea trebuie să defere cazul agențiilor corespunzătoare, responsabile de aplicarea legilor sau de reglementare (după cum se prevede în articolul 8 din lege) și să facă referință la caz în rapoartele sale de audit.
- Articolul 20(g) îi permite CC să “exercite control asupra ... activității altor organe de control”, ceea ce compromite independența lor. (De exemplu, există cazuri în care CC i-a dat instrucțiuni Departamentului Control Financiar și Revizie al Ministerului Finanțelor să efectueze unele funcții de control în numele său).
- Articolul 23 prevede contrasemnarea de către CC a “tuturor documentelor privind datoriile publice din care provin angajamentele țării”. Aceasta compromite funcția de supraveghere a CC prin implicarea activă a CC în operațiunile guvernamentale.
- Articolul 31 (e) îi acordă CC dreptul de a cere copii ale documentelor privind orice tranzacție financiară de la Banca Națională a Moldovei și băncile comerciale cu cota statului. Se pare că aceasta extinde sfera auditului CC, depășind limita sectorului de stat, și faptul dat poate fi calificat ca o intruziune exagerată, odată ce CC, de fapt, deține dreptul de a supune auditului și de a controla elaborarea, administrarea și utilizarea fondurilor publice și a proprietății publice.

62. CC activează sub conducerea unui președinte, susținut de un vicepreședinte și de cinci membri. Președintele este numit de către Parlament pe un termen de cinci ani. Vicepreședintele și cei cinci membri sunt, de asemenea, numiți de către Parlament, dar sunt propuși drept candidați de către președinte. Parlamentul poate destitui din funcție președintele, vicepreședintele și membrii prin vot majoritar, în cazul îndeplinirii nesatisfăcătoare a funcțiilor, încălcării legislației sau abuzului de putere. Președintele și vicepreședintele sunt autorizați să participe la ședințele Parlamentului și Guvernului.

63. Personalul CC constă din 187 de colaboratori, dintre care 104 sunt la oficiile centrale, iar restul – în cadrul curților teritoriale. Modificările recente la Legea cu privire la Curtea de Conturi au eliminat curțile teritoriale, însă CC intenționează să se adreseze Parlamentului pentru aprobarea restabilirii lor și pentru majorarea numărului personalului până la 212. CC este organizată în șase direcții principale: control și analiză, organizațională, informațională și analitică, controlul formării și utilizării fondurilor publice, controlul autorităților administrației publice; controlul gestionării proprietății de stat și activității bancare și cea juridică.

64. Este evident că CC îi lipsește un personal calificat și instruit în modul corespunzător în majoritatea sferelor, inclusiv în sfera auditului financiar și auditului computerizat. Totodată, CC nu deține un inventar al abilităților și competențelor actualului său personal în vederea determinării necesităților sale viitoare de completare cu personal. Se pare că nu există cerințe referitor la personalul care se angajează la serviciu în CC privind experiența și calificările, deși funcțiile de președinte, vicepreședinte, membri și șefi de departamente, direcții și secții cer studii superioare și, cel puțin, cincisprezece ani de experiență în domeniul finanțelor, economiei sau dreptului. În consecință, CC este completată preponderent cu personal care se distinge printr-o pregătire generală. Angajarea personalului calificat este complicată, dat fiind numărul mic de profesioniști-practicieni contabili și auditori, în special de specialiști care doresc să se încadreze în sectorul public, unde salariile sunt relativ mici, iar oportunitățile pentru creștere profesională oferite personalului CC rămân, totuși, destul de limitate. Deși unii membri ai personalului au beneficiat de participarea la diverse deplasări în scop de instruire sau schimb de experiențe la alte ISA, care sunt mai bine organizate, și de participarea la seminarele și conferințele specializate ale EUROSAI și INTOSAI, dezvoltarea profesională a personalului CC se realizează primar sub forma unei instruirii în timpul serviciului.

65. Capacitatea relativ slabă a personalului CC este, de asemenea, reflectată în metodologia sa de efectuare a auditului, aceasta fiind, la fel, relativ insuficientă. Auditele au tendința de a fi efectuate mai curând într-un mod nesistematizat, fără referire la estimările riscului sau evaluările procedurilor și climatului de control caracteristice entităților supuse auditului. Recunoscând acest fapt, CC își asumă angajamentul și este în proces de perfecționare a metodologiei sale de audit, bazându-se pe legăturile sale cu Instituțiile Supreme de Audit din vecinătate, mai ales din Ucraina. Deși se mai cere mult de făcut, perspectivele pentru îmbunătățirea considerabilă a metodologiei de audit a CC în următorii câțiva ani sunt promițătoare.

66. Rapoartele CC nu conțin opinii de audit privind rapoartele financiare, dar prezintă mai curând neajunsurile și iregularitățile tranzacțiilor concrete. Ele nu oferă evaluări ale unor astfel de aspecte ca economia, eficiența, performanța și sistemele de contabilitate și de control intern. Aceste rapoarte nu par să fie structurate, sunt prea mari și detaliate, ceea ce le face greu de înțeles nu numai în termeni de fapte dar, ceea ce este și mai important, în termeni de implicații asupra situației cadrului de gestiune financiară din sectorul public al țării. În acest fel, utilitatea auditului CC, ca mijloc de consolidare a cadrului de gestiune financiară publică, este limitată.

67. Rapoartele CC sunt finalizate după consultarea cu entitatea supusă auditului în cadrul unei ședințe publice la oficiul CC, unde se prezintă toți membrii CC, împreună cu organizația supusă auditului. Deși textele complete ale rapoartelor CC nu sunt date publicității, hotărârile bazate pe aceste rapoarte sunt publicate în Monitorul Oficial în decurs de zece zile¹⁵.

¹⁵ În anul fiscal 2002, CC a emis circa 200 hotărâri, publicate în Monitorul Oficial.

68. Actualmente, nu există vreo prevedere sau vre-un aranjament pentru revizuirea externă a activităților CC, fie de către o firmă privată de contabili profesioniști sau de către o Instituție Supremă de Audit din altă țară. Un aranjament combinat, cum ar fi cele organizate cu susținerea UE, între CC și o ISA care dispune de mai multă experiență, ar fi foarte util în acest sens, nu doar pentru a ajuta la dezvoltarea capacității profesionale a organizației, dar, de asemenea, pentru a asigura un nivel al revizuirii externe și al garantării calității CC.

Recomandări – Auditul extern în sectorul public

- CC trebuie să inițieze un aranjament comun împreună cu o Instituție Supremă de Audit (ISA) mai dezvoltată și trebuie să-și supună propria activitate unei revizuirii colegiale de către această ISA.
- Legea cu privire la Curtea de Conturi trebuie revăzută pentru a elimina activitățile sale ce țin de control și constrângere
- CC trebuie să-și revadă aranjamentele ce țin de personal, să compileze un inventar al abilităților și competențelor personalului, să se gândească la politici și proceduri de angajare și să elaboreze programe oficiale de instruire
- CC trebuie să revadă metodologia sa de audit, astfel ca aceasta să includă modele de audit bazate pe risc și bazate pe sisteme

Parlamentul

69. Se înțelege că Parlamentul este destul de activ în ceea ce privește perfecționarea cadrului de responsabilitate financiară al țării. El a aprobat diverse legi și hotărâri pentru a îmbunătăți funcțiile de supraveghere externă și internă din Moldova. De asemenea, a instituit mai multe comisii parlamentare printre care Comisia pentru Economie, Industrie, Buget și Finanțe, care este în primul rând responsabilă de soluționarea aspectelor ce țin de managementul financiar. Spre regret, echipa ERFT n-a fost capabilă să obțină acces la practicile sau procesele verbale ale Parlamentului sau ale comisiilor sale. Prin urmare, analiza activității Parlamentului, efectuată de această ERFT, este, în mod inevitabil, limitată.

70. Bugetul de stat este aprobat de către Parlament după trei lecturi. Parlamentul, de asemenea, revizuieste rapoartele financiare prezentate de Guvern, cu referiri corespunzătoare la rapoartele Curții de Conturi, și poate îndruma puterea executivă a Guvernului să se ocupe de chestiunile specificate în raportul CC. După cum s-a remarcat anterior, Parlamentul sau o fracție parlamentară ce constă din cel puțin 20 de membri ai Parlamentului, îi poate cere CC să efectueze audite și controale suplimentare. Anual, în luna mai, Ministerul Finanțelor îi prezintă Parlamentului rapoartele financiare, în care sunt indicate rezultatele anului fiscal precedent.

71. Se înțelege că atât Parlamentul, cât și Comisia Parlamentară pentru Economie, Industrie, Buget și Finanțe nu revizuiesc în mod regulat performanța anumitor ministere de resort și a agențiilor guvernamentale, îndeosebi în termeni de venituri generate, cheltuieli efectuate, randamente și rezultate, valorificarea banilor și calitatea contabilității și a procedurilor de control intern. În acest fel, Parlamentul pierde o posibilitate valoroasă de a modela activitățile și strategiile unor ministere de resort și, de asemenea, de a întări calitatea generală a managementului financiar public. Această ERFT recomandă ca Parlamentul să revizuiască periodic performanța și situația financiară a ministerelor.

72. În anul 1997, a fost creat oficiul Avocatului Parlamentar, ca organ democratic și independent. El constă din trei avocați parlamentari, ai căror statut, funcții și termeni de referință sunt stabiliți prin Legea cu privire la avocații parlamentari. Activitățile avocaților parlamentari sunt orientate spre asigurarea respectării drepturilor umane și a libertăților constituționale de către autoritățile publice centrale și locale, instituții, organizații și întreprinderi. Avocatul Parlamentar investighează revendicările oficiale înaintate de cetățeni sau entități cu privire la diverse chestiuni, inclusiv acțiuni financiare și acțiuni directe de remediere. Anual, până la 15 martie, Avocatul Parlamentar este obligat să prezinte un raport Parlamentului, rezumatul raportului dat fiind publicat în Monitorul Oficial. Spre regret, după cum s-a înțeles, raportul anual pe anul calendaristic 2001 încă n-a fost discutat de către Parlament. Raportul anual pe anul calendaristic 2000, care a fost discutat în Parlament și prezentat succint în Monitorul Oficial, nu creează o impresie favorabilă despre instituția Avocatului Parlamentar. Eficacitatea lui depinde, în mare parte, de acțiunile întreprinse de către Parlament în baza rapoartelor Avocatului Parlamentar, precum și de numirea avocaților parlamentari adecvați. Parlamentul trebuie încurajat să fie mai proactiv în termeni de revizuire a rapoartelor avocaților parlamentari și de acționare conform recomandărilor. Pe lângă aceasta, textul complet al rapoartelor trebuie dat publicității.

4. Instituțiile autorităților publice locale¹⁶

73. Constituția Moldovei (Articolele 109 -113) stabilește conceptul de autonomie locală și se referă la organizarea și funcționarea autorităților publice locale. Organizarea teritorială și administrativă a țării a suportat schimbări permanente în decursul ultimilor ani. Cea mai recentă schimbare a avut loc în primăvara anului 2003, după aprobarea la 18 martie de către Parlament a noii versiuni a Legii cu privire la organizarea administrativ-teritorială, care a anulat complet reforma anterioară din 1999. În Moldova există două niveluri ale autorităților publice locale. După aprobarea Legii din martie 2003, un nivel al administrațiilor publice locale este, din nou, reprezentat de raioane (aceste unități au existat deja în perioada sovietică), municipiul Chișinău și regiunea autonomă Găgăuzia. Nivelul celalalt este reprezentat de comune (sate) și municipii. Organizarea administrativ-teritorială, care a fost instituită în 1999, a creat zece județe autonome mai mari de nivel intermediar și unitățile administrativ-teritoriale Găgăuzia și municipiul Chișinău. Reformele din 1999 au menținut fostul nivel al autorităților publice locale la 12 municipii, 43 primării orașenești și 593 primării din comune. Aceste cifre nu includ regiunea Transnistriei, care nu se află sub controlul Guvernului Republicii Moldova și nu este acoperită în cadrul acestei ERFT. Consiliul județean a coordonat activitatea consiliilor satești și orașenești, pentru ca administrația publică să atingă nivelul județean. Consiliul județean era ales și activa în conformitate cu legea. La nivel de sat și oraș, autoritățile administrației publice, prin intermediul cărora este executată autonomia locală, sunt reprezentate de consiliile locale și primarii aleși. Legea nouă cu privire la administrația publică locală aprobată în martie n-a schimbat considerabil cadrul de management financiar public la nivel local. Actuala organizare administrativă și teritorială prevede: 32 de raioane, unitatea teritorială autonomă Găgăuzia cu statut juridic special, municipiile Chișinău și Bălți, 52 de orașe mai mici și 847 de comune. Direcțiile generale finanțe ale unităților administrativ-teritoriale se subordonează unităților noi ale administrației publice locale de nivel superior. Rolul Prefectului a fost înlocuit cu 8 oficii teritoriale ale Cancelariei de Stat. Consiliile județene au fost înlocuite cu consiliile raionale. În scopurile acestei ERFT, organizarea teritorială și administrativă introdusă în 1999 a fost luată ca bază, evaluarea fiind efectuată înainte de aprobarea legii în martie 2003.

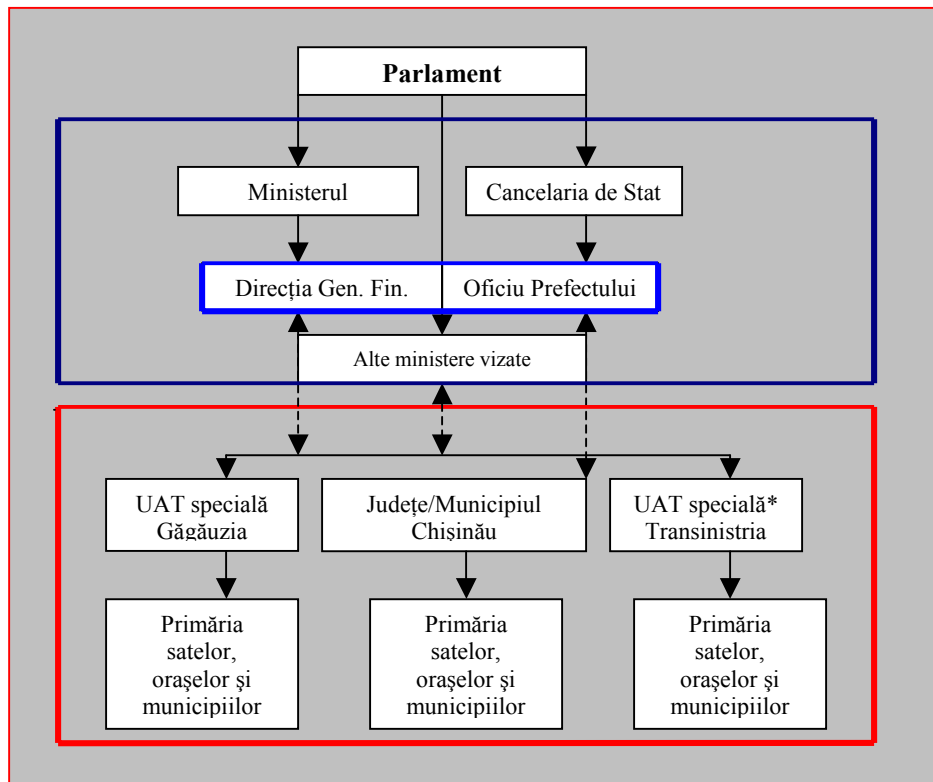
74. Consiliile locale și primarii acționează conform legislației ca autorități publice locale, care au sarcina de a soluționa afacerile publice în sate și orașe. Diagrama schematică de mai jos explică organizarea instituțiilor autorităților publice locale din Moldova și relația lor de raportare cu guvernul central.

75. În scopul monitorizării activităților autorităților publice locale, guvernul central a introdus în 1999 sistemul de oficii ale prefectilor. Aceste oficii reprezintă guvernul central în județe și raportează Cancelariei de Stat. Activează o Direcție generală finanțe a UAT, care se subordonează Prefectului și Ministerului Finanțelor. Direcția generală finanțe UAT joacă un rol cheie la managementul financiar al bugetelor UAT¹⁷. Fiecare dintre unitățile administrativ-teritoriale își alege consiliul său local prin vot popular. Șefii administrațiilor publice locale (primarii) sunt aleși direct de popor. Multe unități din cadrul administrațiilor publice locale se subordonează la două instanțe, raportând ministerelor centrale respective, precum și șefilor administrației publice locale.

¹⁶ Versiunea în limba engleză a acestui raport utilizează termenul "Guverne locale", pe când, în scopuri lingvistice, versiunea în limba Română utilizează termenul "Autorități Publice Locale".

¹⁷ În Chisinau, Direcția generală finanțe constituie o parte din oficiul primarului și raportează primarului și Ministerului Finanțelor.

Structura autorităților publice locale și legăturile cu guvernul central¹⁸



76. În anul 2001, noul Parlament a inițiat unele modificări ale cadrului juridic, care, parțial, au schimbat cursul reformelor din 1999. Implementarea acestor modificări rămâne neclară, întrucât ulterior Curtea Constituțională a invalidat o parte din ele. În consecință, s-a creat o reală confuzie în ceea ce privește statutul reformelor din 1999, inclusiv în privința chestiunii nivelului real de descentralizare. Aceasta, la rândul său, a condus la un proces neclar de elaborare a bugetului local cu Direcția generală finanțe (vezi mai jos).

Bugetele autorităților locale

77. Legea cu privire la sistemul bugetar și procesul bugetar¹⁹ recunoaște oficial și integrează bugetele autorităților administrativ-teritoriale în sistemul bugetar al țării, ca entități autonome. Pentru întocmirea bugetelor UAT, guvernul central stabilește rapoarte între bugetul de stat și bugetele UAT (normativele de defalcări de la venituri generale de stat și quantumul transferurilor), care se conțin în legea bugetului de stat. Pentru aceasta, Ministerul Finanțelor emite normative

¹⁸ Schema se bazează pe organizarea administrativ-teritorială care a fost introdusă în 1999 și până la adoptarea legii revizuite privind organizarea administrativ-teritorială din martie 2003. Organizațiile bugetare din căsuța mai mare de mai sus constituie o parte din guvernul central, iar organizațiile bugetare din căsuța mare de mai jos sunt autorități publice locale. Autoritățile publice locale dispun de independență operațională. Dar, în ceea ce privește bugetul, ele depind de Ministerul Finanțelor pentru transferurile de la guvernul central, iar Direcția generală finanțe a Ministerului Finanțelor, de asemenea, revizuieste generarea veniturilor de către acestea.

¹⁹ Legea Organică #847/96, Art. 2.

unice de cheltuieli (ținând cont de unele particularități ale UAT)²⁰. Normativele de cheltuieli joacă un rol principal la stabilirea sumei transferurilor de la bugetul de stat la bugetele UAT. Întrucât aceste normative de cheltuieli nu pot lua în calcul întru totul particularitățile și trăsăturile specifice locale, ele tind să cauzeze alocarea incorectă a mijloacelor publice.

78. Veniturile bugetelor UAT locale includ impozitele și taxele locale, partea din impozitele și taxele de stat, transferurile de la bugetul de stat, vânzările de active ale organelor locale și alte încasări, după cum prevede legislația. Bugetele UAT sunt pregătite în baza veniturilor fiscale prevăzute și a transferurilor de la bugetul de stat. Bugetele UAT din Moldova se bazează în general pe venituri, ceea ce înseamnă că suma cheltuielilor aprobate din buget trebuie să fie mai mică sau egală cu suma veniturilor prevăzute. Direcția generală finanțe din subordinea Ministerului Finanțelor tinde să minimizeze efectele destabilizatoare ale deficitului prin estimarea veniturilor într-un mod cât mai exact posibil, însă după cum s-a mai menționat în această ERFT, această măsură nu-i reușește întotdeauna.

79. Organele publice locale își pregătesc bugetele indicând impozitele și cheltuielile estimate și le prezintă Ministerului Finanțelor prin intermediul Direcției generale finanțe UAT. După aprobarea bugetului de stat, organele publice locale își modifică bugetele pentru a le face compatibile cu Legea anuală a bugetului de stat și comunică despre aceasta Ministerului Finanțelor. După aprobarea bugetului, organele publice locale își prezintă bugetul Ministerului Finanțelor, cu o distribuire lunară a veniturilor și cheltuielilor.

80. Consiliul local aprobă oficial bugetul, dar această aprobare în sine nu presupune autorizarea autorităților publice locale de a încheia acorduri obligatorii în ceea ce privește transferurile de la bugetul de stat. Ca și în multe alte democrații, o astfel de autoritate provine din Legea anuală a bugetului de stat aprobată de Parlament, care specifică suma transferului de la bugetul de stat destinată bugetelor UAT. Parlamentul nici nu aprobă, nici nu interzice prin veto bugetele UAT, iar Legea bugetului de stat în sine nu repartizează fondurile, ci mai curând acordă împuternicirea de a încheia acorduri obligatorii.

81. Mai există puține stimulente pentru autoritățile publice locale în vederea îmbunătățirii prognozelor proprii de venituri. Sistemul actual de transfer creează un stimulent pentru primării de a-și subestima bugetele, întrucât aceasta maximizează transferurile de la bugetul de stat. Ca atare, instituțiile autorităților publice locale au tendința de a prezenta prognoze cu venituri mai mici, pentru a obține transferuri mai mari de la guvernul central. Cu toate acestea, Direcția generală finanțe UAT, care joacă un rol de supraveghere în numele Ministerului Finanțelor, poate ajuta la schimbarea situației prin asigurarea ca indicatorii macroeconomici și notele metodologice pregătite respectiv de Ministerul Economiei și Ministerul Finanțelor la începutul ciclului de elaborare a bugetului să fie incluși în modul corespunzător în prognozele asupra veniturilor bugetelor UAT.

82. Trezoreria teritorială sau orice bancă desemnată, care acționează ca un agent al Ministerului Finanțelor, efectuează executarea de casă a bugetului UAT. Toate veniturile sunt colectate și toate cheltuielile sunt efectuate în conformitate cu legislația fiscală și respectiv Legea privind finanțele publice locale.

²⁰ "Normativele" de cheltuieli sunt utilizate ca instrument de planificare și determină sumele transferurilor de la bugetul de stat.

83. În scopul de asigurare a autonomiei locale, organele administrației publice din cadrul unității administrativ-teritoriale elaborează și aprobă bugetul de venituri și cheltuieli și au dreptul să stabilească anumite impozite și taxe locale. Teoretic, aceasta asigură autonomia deplină a autorităților publice locale la executarea bugetelor UAT. Cu toate acestea, în practică, la exercitarea funcției sale de supraveghere, Direcția generală finanțe a UAT, subordonată Ministerului Finanțelor, joacă ocazional un rol semnificativ la executarea bugetului și, prin urmare, subminează autonomia instituțiilor administrației publice locale.

84. Bugetele satelor (comunelor), orașelor (municipiilor) și ajustările majore ulterioare din cadrul acestor bugete necesită aprobarea de către consiliile locale. Consiliul sătesc sau orașănesc poate aproba schimbări minore între instituții, în timp ce primăria poate aproba schimbările din cadrul unei instituții. Toate aceste schimbări trebuie să fie convenite și înregistrate la Direcția generală finanțe a UAT, ceea ce tinde să le dea un rol important la determinarea schimbărilor. În mod normal, Direcția generală finanțe a UAT nu respinge schimbările din buget, în special când acestea țin de alocarea unor venituri sporite. În multe cazuri, cheltuielile sunt, de asemenea, controlate riguros prin alte mecanisme, cum ar fi regulile și normele salariale și limitele prevăzute pentru numărul de angajați în anumite sfere.

85. Schimbările din cadrul poziției bugetare generale, cum ar fi o majorare a veniturilor totale, necesită aprobarea Consiliului local. Un transfer de fonduri între instituții necesită aprobarea Consiliului local, iar un transfer de fonduri în limitele unei instituții necesită aprobarea primarului. În ultimele două cazuri, schimbările trebuie să fie convenite și înregistrate la Direcția generală finanțe a UAT, astfel subminându-se autoritatea Consiliului local și a Primarului.

86. Rolul și influența de durată a Direcției generale finanțe a UAT subminează autonomia primarilor și creează întâzieri la procesarea schimbărilor bugetare de la nivel inferior. Un rol mai efectiv al Direcției generale finanțe a UAT ar consta în monitorizarea primăriilor în sferile prioritare de bază, cum ar fi datoriile, achitarea salariilor, astfel adăugând o valoare sporită procesului bugetar.

Sistemele de contabilitate și trezorerie

87. Există legi, reguli și regulamente detaliate pentru evidența contabilă a instituțiilor autorităților publice locale. Aceste legi sunt voluminoase, foarte stânjenitoare și greu de înțeles. Ele pot fi simplificate, manualele și directivele luând locul unor prevederi din aceste reguli și legi extrem de detaliate.

88. Actualmente toate conturile trezoreriei sunt create și controlate de Trezoreria centrală. Trezoreria controlează modul în care primăriile pot capta și păstra informațiile financiare. Acest control este important în vederea consolidării conturilor guvernamentale și a recunoașterii consecvente în contabilitate. Guvernul a introdus executarea bugetelor UAT prin trezoreriile teritoriale în 2002, ceea ce a îmbunătățit controalele asupra executării bugetului. Cu toate acestea, actualul cod de 15 cifre pentru cheltuielile din planul de conturi a trezoreriilor limitează capacitatea executoriilor bugetari de a-și întocmi propriile coduri și de a obține astfel analize utile din sistemul de trezorerie.

89. Transferurile de la bugetul de stat pentru județe sau primării și de la județe pentru primării sunt clasificate drept venituri a bugetelor județene și ale bugetelor satelor sau orașelor, în dependență de caz. Trezoreria teritorială asigură transparența veniturilor și cheltuielilor bugetelor

UAT, controlează cheltuielile tuturor entităților guvernamentale, inclusiv ale unităților bugetului de stat amplasate în jurisdicția fiecărei trezorerii teritoriale, și îmbunătățește disponibilitatea, siguranța și actualitatea informațiilor cu privire la bugetele UAT. Trezoreria teritorială constă din treisprezece oficii regionale ale trezoreriei și 26 de filiale teritoriale locale amplasate în orașe. Toate operațiunile fiscale ale autorităților publice locale sunt în prezent efectuate prin intermediul filialelor locale ale trezoreriei. Se prevede că aceasta va spori transparența și responsabilitatea pentru utilizarea fondurilor publice de către autoritățile publice locale.

90. Legea bugetului de stat codifică aranjamentele convenite de defalcare pentru cele trei tipuri de surse de venituri care sunt transferate integral județelor: Taxa pe valoarea adăugată, impozitul pe venit și impozitul pentru folosirea drumurilor. Conform practicii actuale, aceste venituri sunt mai întâi depuse în conturile bancare ale bugetului de stat, înainte de a fi distribuite bugetelor unităților administrativ-teritoriale (UAT), ca rezultat producându-se întâzieri mari la primirea veniturilor date. Alte venituri sunt reținute în totalitate de primării. O problemă esențială pentru primării constă în aranjamentele de defalcare la bugetele județele.

Raportarea

91. Rapoartele cu privire la executarea bugetelor UAT sunt elaborate pe bază lunară, trimestrială, semianuală și anuală. Aceste rapoarte sunt aduse la cunoștința publicului, fiind publicate în ziarele locale și expuse pe panourile din incinta sau din afara autorităților publice locale, ceea ce sporește transparența executării bugetelor UAT. Totuși, nu există un sistem de publicare anuală a rapoartelor cu privire la performanță, ce reflectă costul serviciilor acordate de către autoritățile publice locale.

92. Actualmente, trezoreria oferă un număr limitat de rapoarte pentru primării. Primăriile și Direcția generală finanțe a UAT au identificat informațiile suplimentare pe care ar dori să le primească, precum și formatul diferit pentru aceste informații. Asigurarea unei formatări diferite a raportării constituie o funcție de programare relativ simplă. Trebuie consultată o mică echipă de primării și personalul de la Direcția generală finanțe a UAT în privința întocmirii rapoartelor, pentru a asigura structurarea acestora conform necesităților. Diferite primării ar putea dori să primească rapoarte diferite. Ar fi posibil de creat un dosar unic de raportare pentru fiecare primărie, în care se va conține profilul raportului respectiv. Aceste rapoarte vor fi elaborate conform practicii actuale.

Controlul intern și auditul intern

93. Există încă o neclaritate în vederea rolurilor și responsabilităților Ministerului Finanțelor, Oficiului Prefectului, Direcției generale finanțe a UAT și autorităților publice locale. Asigurarea clarității în ceea ce privește rolurile și responsabilitățile fiecărei structuri organizaționale și a unei îndrumări privind modul în care fiecare organizație își poate îndeplini mai bine rolul său în mediul general al controlului guvernamental va facilita adoptarea unei modalități mai bine coordonate de management financiar. Pentru a ajuta toate părțile în cazurile unor viitoare cereri sau solicitări contradictorii, ar fi, de asemenea, util de pregătit o diagramă privind cursul deciziilor principale și responsabilitățile ce țin de managementul financiar al autorităților publice locale.

94. Autoritățile publice locale emit dispoziții de plată. Totuși, aceste dispoziții sunt emise uneori fără efectuarea verificărilor adecvate de către instituțiile respective. După introducerea sistemului de trezorerie teritorială, autoritățile publice locale devin mai dependente de trezoreria

teritorială, care joacă rolul de “gardian”. Această modalitate sporește sarcina trezoreriei teritoriale și slăbește climatul intern de control al autorităților publice locale. Guvernul trebuie să revadă situația dată și să încerce să sporească capacitatea instituțională a autorităților publice locale prin crearea unui mecanism de control intern adecvat.

95. În cadrul autorităților publice locale multe tranzacții sunt efectuate în numerar, ceea ce creează un risc sporit de furt și, prin urmare, utilizarea numerarului ar trebuie să fie minimizată. Iarși, înțelegerile secrete și fraudă nu sunt împiedicate prin utilizarea exclusivă a transferurilor, oportunitățile pentru fraudă existând în cazul ambelor metode de achitare a plăților. De fapt, este nevoie de un control mai riguros atât al plăților în numerar, cât și al transferurilor, inclusiv de reconcilierea corespunzătoare, efectuată cu regularitate pentru toate transferurile.

96. Municipiul Chișinău dispune de o unitate de audit intern și efectuează auditul intern cu regularitate. Auditul este, de asemenea, efectuat de Departamentul Control Financiar și Revizie al Ministerului Finanțelor o dată pe an pentru toate municipiile și județele. Pentru comune (sate), acest audit este efectuat o dată la fiecare doi ani.

Supravegherea externă

97. Direcția generală finanțe a UAT, subordonată Ministerului Finanțelor, și oficiul prefectilor îndeplinesc funcțiile de supraveghere externă. În plus, CC, de asemenea, supraveghează anual bugetele județene. Comunitatea participă foarte puțin la pregătirea bugetului și revizuirea rapoartelor financiare ale autorităților publice locale. Pentru sporirea participării publice și a transparenței, autoritățile publice locale pot examina posibilitatea creării unor Comisii pe buget și audit, care vor include personalități din societatea civilă, asigurând ca toate rapoartele lor financiare să fie accesibile publicului.

Capacitatea instituțiilor autorităților publice locale

98. Capacitatea instituțiilor autorităților publice locale este foarte slabă. Dependența prea mare de controalele asupra executării bugetului la trezoreriile teritoriale ar putea, paradoxal, să diminueze abilitățile și responsabilitățile autorităților publice locale în continuare. Supravegherea activă de către guvernul central a multor activități ce țin de managementul financiar al autorităților publice locale, de la pregătirea bugetului până la controlul asupra executării bugetului, dăunează considerabil autonomiei autorităților publice locale. Cu cât mai mult timp va continua această situație, cu atât mai slabă va deveni capacitatea de management financiar a instituțiilor autorităților publice locale. Problema constă în a face o distincție clară între funcțiile descentralizate ale guvernului central și adevărata descentralizare sau repartizare a împuternicirilor autorităților publice locale.

99. Avantajele descentralizării pot fi obținute numai în cazul în care autorităților și managerilor locali li se acordă suficientă autonomie, fiind determinați să fie mai responsabili pentru deciziile lor. Guvernul poate examina posibilitatea restabilirii exercițiului de gestiune financiară atât orizontal, cât și vertical în cadrul autorităților publice locale. Guvernul trebuie să întreprindă acțiuni de proporții pentru a dezvolta capacitatea instituțiilor autorităților publice locale, adică membrii aleși ai consiliului, precum și personalul executiv care activează în cadrul instituțiilor autorităților publice locale.

Recomandări: Instituțiile autorităților publice locale

1. Trebuie elaborate aranjamente instituționale pentru instruirea personalului specializat în management financiar din cadrul administrației publice locale.

5. Contabilitatea și auditul sectorului privat

100. Rolul sistemului contabil în perioada sovietică de planificare centralizată era de a furniza date și informații economice și statistice relevante pentru necesitățile instituțiilor fiscale și ale altor autorități de stat. Aceste sisteme, totuși, nu satisfac necesitățile unei economii de piață. Recunoscând acest fapt, Guvernul a depus eforturi considerabile de a elabora și implementa un cadru al contabilității financiare și de audit pentru sectorul privat, care ar corespunde celor mai bune practici internaționale.

101. Efortul de reformare a fost dirijat de Ministerul Finanțelor, cu asistență tehnică din partea Băncii Mondiale, USAID și Fundației Soros. Rezultatele principale ale acestor reforme includ elaborarea unor Standarde naționale de contabilitate (SNC) și a unor Standarde naționale de audit (SNA), bazate respectiv pe Standardele internaționale de contabilitate²¹ (SIC) și Standardele internaționale de audit (SIA). Asociația contabililor și auditorilor profesioniști din Republica Moldova (ACAP) a fost fondată în 1996, cu asistență tehnică și financiară din partea USAID, și a devenit primul membru asociat al Federației internaționale a contabililor (IFAC).

102. ERFȚ recunoaște lucrul efectuat în sfera reformei contabilității și auditului, dar evidențiază o serie de sfere de bază în care se mai cere efectuarea reformelor. ERFȚ recunoaște recomandările valoroase ale *Studiului comparativ cu privire la contabilitate și audit* din 2002, un raport care a fost pregătit cu susținerea Proiectului UE TACIS²² și care susține multe dintre recomandările acestuia.

Sectorul întreprinderilor

Contabilitatea

103. Planul pentru implementarea reformelor sistemului contabil includeau un set complex de SNC și planul de conturi, revizuite în limitele unui cadru legislativ și de reglementare. Reforma s-a axat îndeosebi pe elaborarea materialelor de instruire, multe dintre SNC emise fiind însoțite de comentarii detaliate cu privire la aplicarea lor. Standardele au fost aprobate de Ministerul Finanțelor, fiind pregătite de către grupul de lucru finanțat de Banca Mondială, Guvernul Republicii Moldova și Proiectul USAID al Reformei contabilității din Moldova (MARF).

104. Conceptele și modalitatea de abordare de bază privind contabilitatea sunt expuse în Legea contabilității (1995). Pe lângă această Lege, mai există următoarele documente normative care servesc drept bază legislativă pentru contabilitatea din Moldova:

- Conceptul Reformei contabilității în Republica Moldova;
- Standardele naționale de contabilitate;
- Planul de conturi și
- Comentarii cu privire la Standardele naționale de contabilitate.

²¹ În scopurile acestui raport, termenul “SIC” include standardele aprobate de Consiliul pentru standardele contabile internaționale (CSIC), inclusiv cele denumite “Standarde internaționale de raportare financiară” (SIRF).

²² Asistența pentru implementarea Acordului cu privire la parteneriat și cooperare între Republica Moldova și Uniunea Europeană.

105. Legea contabilității a fost adoptată de către Parlament la 4 aprilie 1995, înainte de elaborarea notei conceptuale și a altor elemente ale cadrului nou. De aceea, ea trebuie revăzută pentru a corespunde directivelor și regulamentelor Uniunii Europene (UE), precum și SIC. Îndeosebi, necesită revizuire următoarele cinci sfere identificate:

- Legea (Art. 3) presupune că obiectivul contabilității consta în raportarea fiscală, ceea ce este în contradicție cu actele normative ulterioare și cu cele mai bune practici internaționale. După cum s-a menționat anterior, necesitățile altor părți interesate, de asemenea, trebuie luate în considerare.
- Există contradicții și între Lege și SNC. De exemplu, Legea cere numai un bilanț contabil și un raport privind rezultatele financiare, în timp ce SNC 5, care se bazează pe SIC, cere suplimentar un raport privind fluxul mijloacelor bănești, un raport privind fluxul capitalului propriu și note explicative pentru a descrie, printre altele, și politicile contabile ale entității.
- Legea nu conține prevederi cu privire la raportarea financiară consolidată, după cum cere a șaptea directivă a UE și SIC. Pe de altă parte, SNC 25 și 27 permit consolidarea și trasează baza pentru contabilitatea investițiilor în companiile asociate.
- Actualele regulamente cu privire la contabilitate din Lege și SNC 4 ar putea fi simplificate conform directivelor UE.
- Legea este excesiv prescriptivă în termeni de reguli și cerințe față de evidența contabilă, organizarea unui departament contabil și aspectele ce țin de controlul intern. Toate aceste chestiuni ar putea fi mai reușit abordate în note de îndrumare sau altă literatură.

106. Standardele naționale de contabilitate (SNC) au fost elaborate de către un grup de lucru alcătuit din experți de la Ministerul Finanțelor, autoritățile fiscale, contabili și auditori practicieni și reprezentanți ai cercurilor academice. La etapa lucrului pe teren a ERFT, existau 29 SNC în vigoare și alte 16 SNC în curs de elaborare. În general, numerotarea și o mare parte din descrierea SNC corespunde SIC, standardele fiind totuși adaptate, cu intenția aparentă de a ajusta cerințele specifice ale țării la legislație, pentru a reflecta cerințele individuale și legislația specifică țării. Ca rezultat, deși se poate afirma că SNC se bazează pe SIC, mai există o serie de probleme importante, inclusiv:

- SNC rămân în urma SIC și, prin urmare, sunt incomplete. Anumite SNC mai sunt în curs de elaborare, dar corespund SIC existente, de exemplu, SIC 8 (*Profitul net al perioadei*) și SIC 10 (*Evenimentele ulterioare datei bilanțului*). Totodată, există unele SIC pentru care nu există SNC echivalente și trebuie deci să fie elaborate, de exemplu, SIC 36 (*Deprecierea activelor*) și SIC 37 (*Provizioane, datorii și active contingente*).
- Perioada de la adoptarea SNC inițiale a fost o perioadă de considerabilă activitate a Consiliului pentru standardele contabile internaționale (IASB), care stabilește SIC. Ca rezultat, multe SIC pe care se bazează SNC au fost modificate. Aceste modificări trebuie să fie reflectate în SNC relevante. Exemplul principal ține de SIC 1 (*Prezentarea rapoartelor financiare*) ce a fost modificat pentru a soluționa aspectele care au fost abordate anterior de SIC 5 și SIC 13, ambele fiind ulterior înlăturate. Cu toate acestea, SNC 1 n-a fost modificat pentru a reflecta schimbările introduse în SIC 1.
- Nu există nici o indicație formală sau altă notă cu privire la deosebirile dintre SNC și SIC, care le-ar fi utile mandatarilor, practicienilor, responsabililor pentru elaborarea și aprobarea standardelor, precum și investitorilor străini actuali și potențiali.

107. Efortul de a elabora și implementa SNC sub conducerea Ministerului Finanțelor este lăudabil. În pofida faptului că avântul pe care l-a luat procesul de reformă a scăzut după întreruperea asistenței tehnice finanțate de donatori, Guvernul trebuie să țină pasul cu evoluțiile din cadrul standardelor internaționale de contabilitate, în special în vederea eforturilor considerabile de armonizare. De exemplu, în ceea ce privește anul 2005, UE le va cere companiilor cotate la bursă, băncilor și companiilor de asigurări din țările care îi sunt membre, să întocmească rapoarte financiare consolidate în conformitate cu SIC²³. Această modalitate trebuie adoptată, de asemenea, în Moldova. În continuare și în conformitate cu regulamentele UE, entităților care nu intră în definiția de mai sus, reprezentând în marea lor majoritate întreprinderi mici și mijlocii, trebuie să li se acorde opțiunea de aplicare a SIC sau a SNC, în loc să li se ceară să respecte SNC 4 (*Particularitățile contabilității la întreprinderi mici și mijlocii*), care este foarte prescriptiv. Prin urmare, ERFT, de asemenea, recomandă ca Legea contabilității să fie modificată pentru întreprinderile mici și mijlocii, în conformitate cu directivele UE și SIC²⁴ relevante .

Auditul

108. Conceptele și modalitatea de bază de efectuare a auditului sunt expuse în Legea cu privire la audit²⁵. Cu toate acestea, *Legea cu privire la audit* nu este în conformitate cu cele mai bune practici internaționale și cu prevederile directivelor UE. Mai exact, Legea conține lacune în următoarele sfere:

- Obiectivul actual al auditului (Art. 3)²⁶, după cum este descris în Lege, șterge deosebirea dintre auditul financiar și activitățile de control financiar de stat. Conform directivelor 4 și 7 ale UE, precum și SIA 200, obiectivul unui audit al rapoartelor financiare trebuie să fie redefinit într-un mod clar, pentru a-i permite unui auditor calificat să-și exprime opinia, dacă rapoartele financiare au fost pregătite, sub toate aspectele materiale, în conformitate cu un cadru identificat de raportare financiară.
- Legea (Art 5.) deosebește patru tipuri de audit: întreprinderi, bănci, alte instituții financiare și participanții profesioniști pe piața hârtiilor de valoare. O asemenea diferențiere nu este necesară, deoarece cadrul conceptual de efectuare a auditului este același pentru fiecare sector economic.
- Legea nu identifică standardele pentru pregătirea, instruirea și calificarea auditorilor, după cum este stabilit în directiva 8 a UE. Deși Ministerul Finanțelor a stabilit cerințe minime pentru calificare și un program de atestare pentru auditori, acestea trebuie perfecționate. Legea (Art. 8) prevede instituirea unei comisii de calificare pentru atestarea auditorilor în cadrul Ministerului Finanțelor. Calificările și structura de examinare trebuie ridicate la un nivel mai înalt pentru a corespunde celor mai bune practici internaționale.

²³ Statele membre ale UE, de asemenea, sunt de opinia că cerința de a întocmi rapoarte financiare în conformitate cu standardele internaționale de contabilitate trebuie extinsă asupra companiilor necotate la bursă, companiilor în care există un interes public considerabil (de exemplu, întreprinderile aflate în proprietate de stat) și asupra entităților juridice.

²⁴ Consiliul pentru standardele internaționale de contabilitate (IASB) lucrează asupra unui proiect de elaborare a standardelor pentru entitățile mici și mijlocii.

²⁵ Legea cu privire la audit – Republica Moldova Nr 729-XIII din 15 februarie 1996.

²⁶ În conformitate cu Articolul 3 din Legea cu privire la audit, “scopul auditului este de a revizui și analiza rapoartele financiare, declarațiile fiscale, plățile și documentele de achitare și alte obligațiuni financiare ale întreprinderilor, în vederea evaluării caracterului demn de încredere și complet al acestora, precum și a corespunderii acestor documente legislației curente și cerințelor față de contabilitate și audit ”.

- Legea (Art. 3) prevede exemplificări ale lucrului adăugător care poate fi efectuat de auditorii statutar. Aceasta este prea generală pentru a fi aplicată și, ca rezultat, este acoperit orice fapt expus în detalii în Codul conduitei profesionale pentru auditori și contabili, care a fost publicat recent (vezi mai jos).

109. În anul 2000, cu asistența comunității internaționale a donatorilor, Ministerul Finanțelor a elaborat o Lege revăzută cu privire la audit. Cu toate acestea, procesul de adoptare a legii a fost stopat după diverse comentarii negative, inclusiv comentarii ce exprimă îngrijorare cu privire la ambiguitatea totală caracteristică formulării proiectului, care ar fi permis o gamă largă de interpretări și, prin urmare, o implementare necorespunzătoare și o calitate inadecvată a auditului. Astfel, Legea cu privire la audit necesită o revizuire urgentă.

110. Guvernul trebuie să revadă, de asemenea, cerințele de certificare și instruire continuă pentru auditorii statutar, cu etaloanele stabilite conform directivelor 8 ale UE și a Directivelor internaționale cu privire la instruire 2 și 9 ale FIC²⁷. Este recomandabil ca anumite aspecte ale atestării și licențierii auditorilor să fie încredințate profesiei de audit (de exemplu, studiile și instruirea), pentru a reduce din sarcina care îi revine Ministerului Finanțelor.

111. Cerințele față de auditul organelor corporative sunt abordate în Legea cu privire la societățile pe acțiuni, care a fost adoptată în 1997 și revăzută în 2002. În conformitate cu Legea din 1997, societățile pe acțiuni, care au peste 50 de acționari, trebuie să fie supuse auditului anual de către o companie independentă de audit. În varianta revăzută din 2002, auditul nu este obligatoriu, dacă nu este solicitat de 10 procente din acționari²⁸, de Comisia Națională pentru piața hârtiilor de valoare sau printr-o decizie a tribunalului. Legi separate conțin diverse prevederi statutare pentru auditele băncilor, companiilor de asigurări și companiilor cotate la bursă.

112. Cerința statutară de audit trebuie să fie aplicată numai companiilor comercializate public, instituțiilor financiare și companiilor de interes public. ERFT recomandă ca Guvernul Republicii Moldova să aplice scutirile de audit din directiva 4 a UE pentru întreprinderile mici și mijlocii²⁹, în cazurile în care nu există interes public față de auditul rapoartelor financiare. Din perspectiva cost-beneficiu, aceasta nu numai că reduce constrângerile ce țin de resursele contabile specializate, dar reduce și din sarcina companiilor mai mici, în care auditul nu deservește proporțional interesul public.

113. La etapa de lucru pe teren a ERFT, Guvernul a emis 37 de Standarde naționale de audit, care au fost elaborate de către grupul de lucru de la Ministerul Finanțelor, creat în 2000 cu susținerea USAID. Aplicarea acestor standarde a devenit obligatorie, începând cu auditele anului care se încheia la 31 decembrie 2001. Ele corespund îndeaproape Standardelor internaționale de audit ale IFAC și oferă reguli cuprinzătoare cu privire la efectuarea unui audit financiar. Guvernul a emis, de asemenea, Codul privind conduita profesională pentru auditori și contabili, bazat pe Codul etic al contabililor profesioniști aprobat de IFAC.

²⁷ Cerințele studiilor de bază, instruirii și calificării sunt stabilite în art. 4-8 a directivei 8 a UE.

²⁸ Legea stipulează că costul auditului trebuie să fie achitat de către acționari, dacă adunarea generală a companiei nu este de acord cu această cerință.

²⁹ A patra directivă a UE prevede scutiri pentru companiile mici bazate pe suma cifrei de afaceri, activele noi și numărul de angajați.

114. SIA și Codul de conduită profesională reprezintă cele mai bune practici internaționale și ar putea constitui jaloane sigure pentru elaborarea aranjamentelor instituționale vizând profesia de audit din țară.

Instituțiile de contabilitate și de audit

115. În Moldova există o necesitate urgentă pentru prezența unor instituții durabile și dotate cu resurse adecvate în vederea elaborării standardelor de contabilitate și de audit. Legea cu privire la audit prevede existența unei Asociații a companiilor de audit din Moldova (ACAM) pentru coordonarea operațiunilor companiilor de audit, elaborarea standardelor de audit și a programelor de examinare, însă organizația dată n-a fost creată.

116. Asociația contabililor și auditorilor profesioniști (ACAP) a fost fondată în 1996, cu susținerea asistenței tehnice din partea USAID. Este o organizație publică benevolă, susținută prin contribuții voluntare a persoanelor fizice, formată pe baza intereselor lor comune ce țin de dezvoltarea contabilității și auditului. Actualmente, ACAP are 1 900 membri care se împart într-o serie de subcategorii, variind de la membru deplin la student. ACAP nu are cerințe specifice cu privire la calitatea de membru, iar cotizațiile constituie 45 lei moldovenești (aproximativ 3 dolari SUA) pe an.

117. Membrii ACAP au participat la grupurile de lucru pentru elaborarea SNC și SNA și au distribuit materialele de instruire auxiliare ce țin de contabilitate și audit. Pe lângă aceasta, ACAP elaborează un program de atestare pentru contabili (vezi mai jos discuția despre studiile contabile). ERFT recunoaște munca efectuată din timp de ACAP pentru a-și elabora statutul și programul de atestare; însă, spre regret, ACAP a suferit din cauza dificultăților constitutive în decursul ultimilor douăsprezece luni.

118. Guvernul trebuie să revadă aranjamentele instituționale pentru profesia de contabil și audit din sectorul privat. Pe termen mediu și odată cu dezvoltarea unei capacități suficiente, trebuie introduse aranjamente instituționale corespunzătoare pentru elaborarea, menținerea și actualizarea standardelor, precum și pentru pregătirea, instruirea, reglementarea și supravegherea contabililor și auditorilor profesioniști.

Studiile în domeniul contabilității

119. ACAP a elaborat un program de certificare pentru contabili, care le cere candidaților să susțină trei teste într-o perioadă de doi ani. Cei calificați care susțin examenele și care au trecut cu succes prin toate etapele vor primi titlul de Contabil profesionist certificat. Calificarea nu corespunde tuturor cerințelor standardului IFAC pentru studii nr.9, dar programul de învățământ reprezintă un nivel de calificare tehnică superior pentru Moldova la această etapă.

120. Primele examene au avut loc în 1997. Procedurile de examinare par adecvate și în Comisia de examinare figurează experți internaționali. Rata susținerii cu succes a examenelor este redusă. În ceea ce privește necesitatea pentru contabili calificați, numărul de aplicanți care susțin aceste examene a fost, de asemenea, redus³⁰. Programul nu conferă drepturi speciale de membru al ACAP și, actualmente, nu este recunoscut de către Guvern, de exemplu, ca o condiție obligatorie preliminară de încadrare în profesia de audit.

³⁰ În perioada 1999-2001, 126 au participat la procesul de certificare și 22 au susținut examenul de certificare.

121. Asociația autorizată a contabililor atestați (ACCA), de asemenea, activează în Moldova și, conform estimărilor, actualmente aproximativ 35 aplicanți trebuie să susțină aceste examene la Chișinău. Majoritatea aplicanților sunt de la companii de audit și societăți mixte internaționale, cursurile și examenele fiind în limba engleză. Pentru a se pregăti de examene, aplicanții fie se înscriu la cursuri prin corespondență, fie studiază la cursuri în România. Ca și în cazul atestării ACAP, Guvernul trebuie să considere această calificare drept o condiție preliminară pentru acceptare în profesia de audit.

122. USAID, prin Proiectul său Activitatea de Instruire și Consultanță în domeniul managementului financiar a efectuat, împreună cu Fundația Soros, o serie de activități de instruire și pregătire:

- Instruirea contabililor la centrul său computerizat de instruire de la Chișinău;
- Elaborarea unui curriculum contabil pentru facultatea de contabilitate de la Academia de Studii Economice;
- Pregătirea instructorilor de contabilitate, audit și management financiar;
- Programul de schimb cu Universitatea din Nebraska, destinat pentru studenții din domeniul contabilității și profesori;
- Editarea manualelor în limba română.

123. În ansamblu, ERFT remarcă progresul înregistrat în sfera instruirii în domeniul managementului financiar în ultimii cinci ani. Moldova avansează și în ceea ce privește elaborarea cursurilor de instruire, care corespund necesităților economiei de piață. Aceasta este important, odată ce cererea pentru contabili profesioniști, îndeosebi la nivel de studenți, este mare. ERFT consideră că și în continuare trebuie întreprinse eforturi în vederea asigurării în Moldova a unei oferte sporite de calificări la nivel profesional înalt.

Întreprinderile în proprietate de stat (ÎS)

124. ÎS sunt reglementate prin Legea cu privire la întreprinderile de stat din 1994, precum și prin alte legi aplicabile privind activitatea întreprinderilor, ca, de exemplu, Legea cu privire la societățile pe acțiuni. Legislația prevede diverse regulamente ce țin de conducerea ÎS, dar cerințe speciale față de contabilitate, raportare financiară sau audit nu există. ERFT susține că există un “interes public considerabil” față de activitățile ÎS și că trebuie să li se ceară pregătirea unor rapoarte financiare consolidate conform SCI și să se supună unui audit independent. Această cerință trebuie inclusă într-o revizuire la Legea cu privire la întreprinderile de stat.

Organizațiile neguvernamentale (ONG-le)

125. ONG-le sunt reglementate de Legea cu privire la asociațiile obștești (1997) și de Legea cu privire la filantropie și sponsorizare (1995). Nu există regulamente speciale cu privire la raportarea financiară pentru ONG-uri și, astfel, ele aderă la cerințele pentru întreprinderile comerciale. Aceasta creează o serie de probleme inclusiv: (i) rapoartele prezentate la Departamentul Statistică de Stat nu dezvăluie suficiente informații despre activitățile ONG-lor, deoarece nu există standarde pentru rapoartele financiare speciale aplicabile ONG-urilor și (ii) există neconcordanțe între regulile contabile și statutul ONG-lor în ceea ce privește tratarea profitului net obținut de la diverse tipuri de activități statutare și nestatutare. Un proiect al standardului de contabilitate pentru ONG-uri a fost pregătit și poate fi elaborat în continuare pentru a aborda aspectele de

responsabilitate financiară și transparență. Datorită interesului public față de activități transparente și responsabile ale ONG-ilor, este recomandabil ca ONG-urile să fie obligate să se supună unui audit statutar, deși ONG-urile foarte mici li se poate permite de a avea o examinare independentă de către o persoană cu o reputație bună.

Sectorul bancar

Contabilitatea

126. Conform Legii cu privire la instituțiile financiare (1995) și Legii cu privire la Banca Națională a Moldovei (1995), băncile sunt licențiate, reglementate și supravegheate de Banca Națională a Moldovei (BNM).

127. Banca Națională a Moldovei a participat la grupul de lucru pentru pregătirea SNC și a elaborat SNC 30 “Dezvăluiri în rapoartele financiare ale băncilor și instituțiilor financiare similare” – un standard care seamănă foarte mult cu SIC 30, numit în mod similar, dar mai conține, de asemenea, cerințe speciale pentru dezvăluiri privind fluxul mijloacelor bănești bazate pe SIC 7, Rapoarte privind fluxul mijloacelor bănești, precum și pe prevederile SIC 39 “Instrumentele financiare: Recunoașterea și evaluarea”³¹. Mai mult decât atât, alte câteva elemente ale SIC, care afectează băncile, n-au fost incluse în SNC. Ca rezultat, există unele diferențe între SNC și SIC. Prin urmare și în vederea respectării legislației locale și a comparabilității internaționale, băncile cu mandatar străini trebuie să țină adesea înregistrările contabile și să întocmească rapoarte financiare conform SNC și SIC.

128. ERFT recomandă ca băncile să fie obligate să întocmească rapoarte financiare consolidate în conformitate cu SIC.

Auditul

129. Legea cu privire la instituțiile financiare a fost adoptată în 1995. Articolul 34 din Lege prevede ca fiecare bancă să numească un auditor independent extern, acceptabil pentru BNM. Articolul 34, de asemenea, prevede că auditorul poate oferi asistență la ținerea conturilor și registrelor corespunzătoare, în modul stabilit de BNM. Deși un auditor este evident în poziția și într-adevăr trebuie să ofere managementului clientului recomandări cu privire la politicile și procedurile contabile care nu corespund legislației locale sau cele mai bune practici internaționale, noțiunea de auditor care asistă la ținerea evidenței financiare a unei bănci contrazice cele mai bune practici internaționale, inclusiv Codul de etică pentru contabilii profesioniști al IFAC și SIA-le, care consideră astfel de servicii de neasigurare acordate de auditor drept un pericol pentru independența auditorului. În consecință, această ERFT recomandă să fie emisă o clarificare cu privire la această prevedere dată din Articolul 34, pentru a se distinge cu claritate circumstanțele în care un auditor este implicat în ținerea evidenței contabile a unei bănci de circumstanțele în care un auditor pur și simplu aduce la cunoștința managementului neajunsurile esențiale existente în structura sau funcționarea sistemelor contabil și de control intern ale băncii, care i-au atras atenția auditorului în decursul efectuării auditului.

³¹ SIC 39 este în vigoare pentru rapoartele financiare care acoperă anii financiari începând cu sau după 1 ianuarie 2001.

130. Toate băncile trebuie să fie supuse unui audit anual, efectuat de către auditori externi considerați acceptabili pentru BNM, după cum a fost determinat de o comisie specială a BNM. Ca și în cazul auditorilor întreprinderilor, acceptabilitatea și continuarea cerințelor educaționale pentru auditorii băncilor vor beneficia de la stabilirea jaloanelor conform directivei a opta a UE și directivelor 2 și 9 pentru instruirea internațională ale IFAC. Totodată, procesele de atestare de către MF și evaluare de către BNM a auditorilor ar fi mai puțin împovărătoare și mai eficiente și transparente, dacă criteriile acestor procese pentru auditorii bancari și nebankari ar fi unificate pe cât de mult posibil și orice deosebiri rămase ar fi în mod explicit lămurite și aplanate.

Recomandări – Contabilitatea și auditul sectorului privat

Contabilitatea

- *Revizuirea și adoptarea Legii contabilității conform legislației UE și SIC aplicabile;*
- *Instituțiile financiare, companiile cotate la bursă și entitățile de interes public trebuie să fie obligate să întocmească rapoarte financiare consolidate în conformitate cu SIC și legislația aplicabilă a UE;*

Auditul

- *Legea cu privire la audit și Legea cu privire la societățile pe acțiuni trebuie să fie revăzute și adoptate;*
- *Extinderea cerinței cu privire la auditul statutar pentru a fi aplicată instituțiilor financiare nebankare, companiilor cotate la bursă și entităților de interes public;*
- *Realizarea armonizării cadrului instituțional pentru instruirea, pregătirea și atestarea auditorilor.*

6. Considerații fiduciare privind proiectele finanțate de Bancă

Încrederea în cadrul managementului financiar din sectorul public

131. Conform analizei anterioare, este clar că există o necesitate de întărire fundamentală în sferile de întocmire a bugetului, gestionare a trezoreriei, raportare financiară, audit intern și audit extern în Moldova. Ar fi inadecvat să ne bazăm pe cadrul de management financiar din sectorul public în scopurile satisfacerii cerințelor fiduciare ale Băncii pentru cadrul managementului financiar, dacă există motive considerabile de îngrijorare în ceea ce privește funcționarea și integritatea lui. Siguranța pe care o prezintă orice aspect particular al cadrului de management financiar al țării, în scopurile satisfacerii cerințelor Băncii față de managementul financiar, trebuie stabilită conform principiului de la caz la caz, cu referire la aranjamentele speciale de management financiar ale fiecărei instituții implicate.

Managementul financiar al proiectelor

132. Această secțiune a ERFȚ nu constituie o evaluare detaliată a aranjamentelor de management financiar care afectează proiectele finanțate de Bancă. ERFȚ nu are tendința și nu confirmă caracterul adecvat al aranjamentelor de management financiar ale proiectelor, ea nu constituie un înlocuitor al supravegherii obișnuite a aranjamentelor de management financiar ale portofoliului. Mai curând, în această secțiune a ERFȚ, sunt identificate și abordate anumite probleme generice ce țin de managementul financiar al proiectelor din cadrul portofoliului proiectelor finanțate de Bancă în Moldova.

Problemele abordate la Analiza performanței portofoliului țării

133. În cadrul unei Analize a performanței portofoliului țării (APPT), care a fost efectuată la Chișinău în octombrie 2002 împreună cu reprezentanții Băncii, agențiile guvernamentale și de implementare a proiectelor, au fost abordate următoarele probleme privind aranjamentele de management financiar ale proiectelor finanțate de Bancă:

- Agenții independente de implementare a proiectelor. APPT a ajuns la concluzia că, în general, entitățile beneficiare și instituțiile guvernamentale nu dispun de capacitatea corespunzătoare de a implementa chiar și proiectele relativ simple finanțate de Bancă. Prin urmare, pentru implementarea unor astfel de proiecte, aproape întotdeauna se va cere o agenție specializată a proiectului – Unitatea de implementare a proiectului (UIP). Pe parcursul timpului, câteva agenții specializate de implementare a proiectelor au ajuns să fie capabile de a implementa proiecte în tot sectorul (de exemplu, agricultură, energetică, activități bancare și sectorul privat, învățământ și sănătate). Utilizarea serviciilor lor trebuie să fie încurajată în continuare, până la crearea unei capacități suficiente în ministerul respectiv sau în cadrul entității beneficiare.
- Contribuția Guvernului. Din cauza problemelor ce țin de fluxul de mijloace bănești la care ne-am referit mai înainte în ERFȚ, Guvernul nu este capabil întotdeauna să adune suficiente fonduri în mod operativ pentru contribuțiile sale la proiectele finanțate de Bancă. În 1999, Guvernul Republicii Moldova a primit un grant de la Guvernul Olandei și, astfel, a fost capabil să-și onoreze angajamentele sale în decursul perioadei anilor 1999-2002. Proiectul bugetului de stat pe anul calendaristic 2003 prevede unele alocații preliminare pentru acoperirea contribuției Guvernului la proiectele finanțate de Bancă și alte

organizații de dezvoltare, însă aceasta pare insuficient pentru a satisface necesitățile Guvernului. Se înțelege că Ministerul Finanțelor a elaborat un regulament, care actualmente este discutat, ce va reglementa eliberarea mijloacelor grantului pentru soluționarea problemei date.

- Impozitele. Fondurile Băncii au fost utilizate în mod inadecvat pentru a finanța impozite neeligibile, în primul rând impozitul pe venit al consultanților angajați de către diferite agenții de implementare ale proiectelor. În cadrul unui proiect, Banca a finanțat în total 136 mii dolari SUA pentru impozite pe venit neeligibile, Guvernul fiind acum nevoit să le ramburseze Băncii.
- Grila de salarizare. Continuă să existe diferențe considerabile între grila de salarizare a consultanților în management financiar, angajați de agențiile de implementare ale proiectelor, și cea a colegilor lor din administrația publică.

Personalul proiectelor specializat în domeniul managementului financiar

134. Personalul din sfera managementului financiar de la proiecte constă din personal local și consultanți angajați conform unor termeni de referință, duratei contractului și remunerării inconsecvente. Este relativ dificil de angajat personal financiar calificat, deși este absolut clar că toți consultanții din sfera managementului financiar posedă cea mai înaltă calificare existentă în țară. Personalul din sfera managementului financiar este remunerat în primul rând din fondurile Băncii, precum și din granturile administrate de Bancă, care sunt co-finanțate de Guvern. Agențiile de implementare ale proiectelor angajează în medie unul sau doi specialiști în domeniul managementului financiar.

135. ERFȚ recomandă elaborarea calificărilor, termenilor de referință, contractelor și remunerării standard pentru personalul din sfera managementului financiar de la toate proiectele, în vederea reducerii deosebirilor mari existente între ele și sporirii calității generale a acestui personal. ERFȚ recomandă, de asemenea, ca “decalajul de abilități” între funcționarii administrației publice specializați în sfera managementului financiar și personalul din sfera managementului financiar de la agențiile de implementare a proiectelor să fie evaluat în vederea aprecierii fezabilității îndeplinirii de către funcționarii administrației publice a necesităților proiectelor finanțate de Bancă și înlocuirii consultanților din sfera managementului financiar care sunt mai costisitori.

Sistemele de management financiar ale proiectelor

136. Agențiile de implementare a proiectelor au voie să stabilească propriile lor aranjamente de management financiar, fără o dirijare sau supraveghere centrală și fără stimulente sau încurajări de a împărtăși lecțiile însușite și cele mai bune practici. În consecință, sistemele de management financiar variază de la cele bazate pe tabele simple și pachete contabile standard până la programe informaționale complet personalizate, pentru a corespunde proiectelor respective. Pachetul informațional cel mai frecvent utilizat de către proiecte este Sistemul rus 1C, un pachet simplu de programe de contabilitate. Alte proiecte utilizează diverse pachete de programe contabile: unele elaborate special pentru a corespunde cerințelor proiectelor finanțate de Bancă, altele care, de asemenea, satisfac cerințele locale față de contabilitate și raportare din Moldova. Prețurile pentru un program software implementat integral, adaptat la condițiile specifice proiectului, capabil să producă rapoarte de monitorizare financiară corespunzătoare, și care include livrarea unui curs complet de instruire, manualele și materiale auxiliare relevante, oscilează între 2 000 și 30 000 dolari SUA. Diversitatea modalităților are ca rezultat o sumă considerabilă a cheltuielilor totale

asociate cu managementul financiar al proiectului, mai ales costuri ale sistemelor informaționale și plăți pentru consultanță. De asemenea, s-a remarcat că nu prea există integrare cu ministerele responsabile și cu sistemele lor de management financiar.

137. ERFȚ recomandă ca, în scopul minimizării riscurilor și costurilor asociate cu dezvoltarea și administrarea multiplelor sisteme de management financiar de la unitățile de implementate a proiectelor care implementează proiectele susținute de Bancă, trebuie instituit un forum pentru a supraveghea astfel de probleme, probabil condus și coordonat de Departamentul Datoriei Externe al MF. Acest grup poate organiza cu regularitate seminare pentru împărtășirea lecțiilor însușite și exemplilor de practici reușite, ce țin de elaborarea și implementarea aranjamentelor de management financiar ale proiectelor, inclusiv a procedurilor-exemplu și manualelor de contabilitate. Acest grup trebuie, de asemenea, să-și asume responsabilitatea de a crea o strategie de integrare mai reușită a aranjamentelor de management financiar cu cele ale ministerelor de ramură responsabile.

Aranjamentele de audit

138. La etapa efectuării ERFȚ, Împrumutatul respecta în general toate cerințele de audit pentru proiectele finanțate de Bancă.

139. Această ERFȚ recomandă ca toate companiile de audit care efectuează actualmente audite ale proiectelor finanțate de Bancă, precum și alte societăți care manifestă interes pentru efectuarea unor astfel de audite, să fie revizuite de către o echipă de specialiști în management financiar a Băncii. Această revizuire va fi efectuată în baza informațiilor furnizate de auditori și a vizitelor în teren, care au obiectivul de a confirma caracterul lor acceptabil pentru Bancă.

140. Curtea de Conturi efectuează suplimentar diverse audite nesistematizate (ad hoc) ale proiectelor finanțate de Bancă. Este regretabil faptul că între Curtea de Conturi și diferite agenții de implementare a proiectelor au existat câteva neînțelegeri atât în privința obiectivelor acestor audite, cât și a modalității de implementare a proiectelor finanțate de Bancă. Această ERFȚ sugerează că CC ar putea beneficia de explicații și de o pregătire specială în anumite sfere ce țin de debursări, management financiar și procurări în cadrul proiectelor finanțate de Bancă, precum și cu privire la ciclul de proiecte ale Băncii în general.

Recomandări – considerații fiduciare cu privire la proiectele finanțate de Bancă

- *Instituirea unui forum pentru supravegherea elaborării și gestionării sistemelor de management financiar ale proiectelor, inclusiv o examinare a calificărilor standard, termenilor de referință, contractelor și tarifelor de remunerare pentru personalul specializat în domeniul managementului financiar de la proiecte;*
- *Banca va revizui calitatea auditorilor proiectelor;*
- *Curții de Conturi i se vor da explicații și i se va acorda instruire în anumite sfere ce țin de debursări, management financiar și procurări în cadrul proiectelor finanțate de Bancă, precum cu privire la ciclul de proiecte ale Băncii în general.*

141. Dat fiind rolul principal al Băncii Naționale a Moldovei (BNM) pentru proiectele finanțate de Bancă, în special în ceea ce privește operațiunile de ajustare, în această secțiune a ERFT sunt evaluate riscurile fiduciare pentru Bancă, asociate utilizării BNM.

142. Legislația de bază care reglementează BNM include *Legea cu privire la Banca Națională a Moldovei (1995)* și *Statutul Băncii Naționale a Moldovei*. BNM este administrată de un Consiliu de administrație, care constă din cinci membri: Guvernatorul BNM, care acționează ca președinte al Consiliului, primul viceguvernator și trei viceguvernatori, toți fiind numiți de Parlament.

143. BNM este obligată să țină întotdeauna conturile și evidența adecvată pentru a reflecta operațiunile sale și condiția sa financiară în conformitate cu principii contabile consecvente, internațional acceptabile. BNM este obligată să pregătească rapoarte financiare anuale și, cu toate că regulile BNM sunt mai mult decât clare în ceea ce privește cerințele față de audit, din 1998 BNM a pregătit rapoarte financiare în conformitate cu Standardele internaționale de contabilitate (SIC) și le-a supus auditului potrivit Standardelor internaționale de audit (SIA). Auditele pentru anii care s-au încheiat la 31 decembrie 2000 și 2001 au fost efectuate de oficiul din Paris al Pricewaterhouse Coopers. Opiniile auditului au fost “fără mențiuni”, însă în rapoartele de audit este totuși subliniată “nesiguranța actuală din Republica Moldova, care s-a creat în jurul posibilei direcții viitoare a politicilor economice interne, politicilor de reglementare și evoluției politice”.

144. În cadrul unei evaluări la nivel înalt a BNM, întreprinse la jumătatea anului 2002, s-a ajuns la concluzia că, deși calitatea generală a raportării financiare a BNM părea satisfăcătoare, procedurile și controalele BNM pentru gestionarea resurselor pot fi îmbunătățite. Recomandările principale și preocupările menționate la evaluare au fost sau sunt în prezent implementate și soluționate în mod operativ.

Anexa 1: COMISIA NAȚIONALĂ DE SUPRAVEGHERE A ERFT

În componența Comitetului Național de Supraveghere a ERFT intră următoarele persoane:

Președinte

Dna Grecianți Zinaida Ministrul Finanțelor

Membrii

Dna Durleșteanu Mariana Prim viceministru al Finanțelor

Dl Ivanov Alexei Șef-adjunct, Comisia pentru Economie, Industrie, Buget și Finanțe a Parlamentului

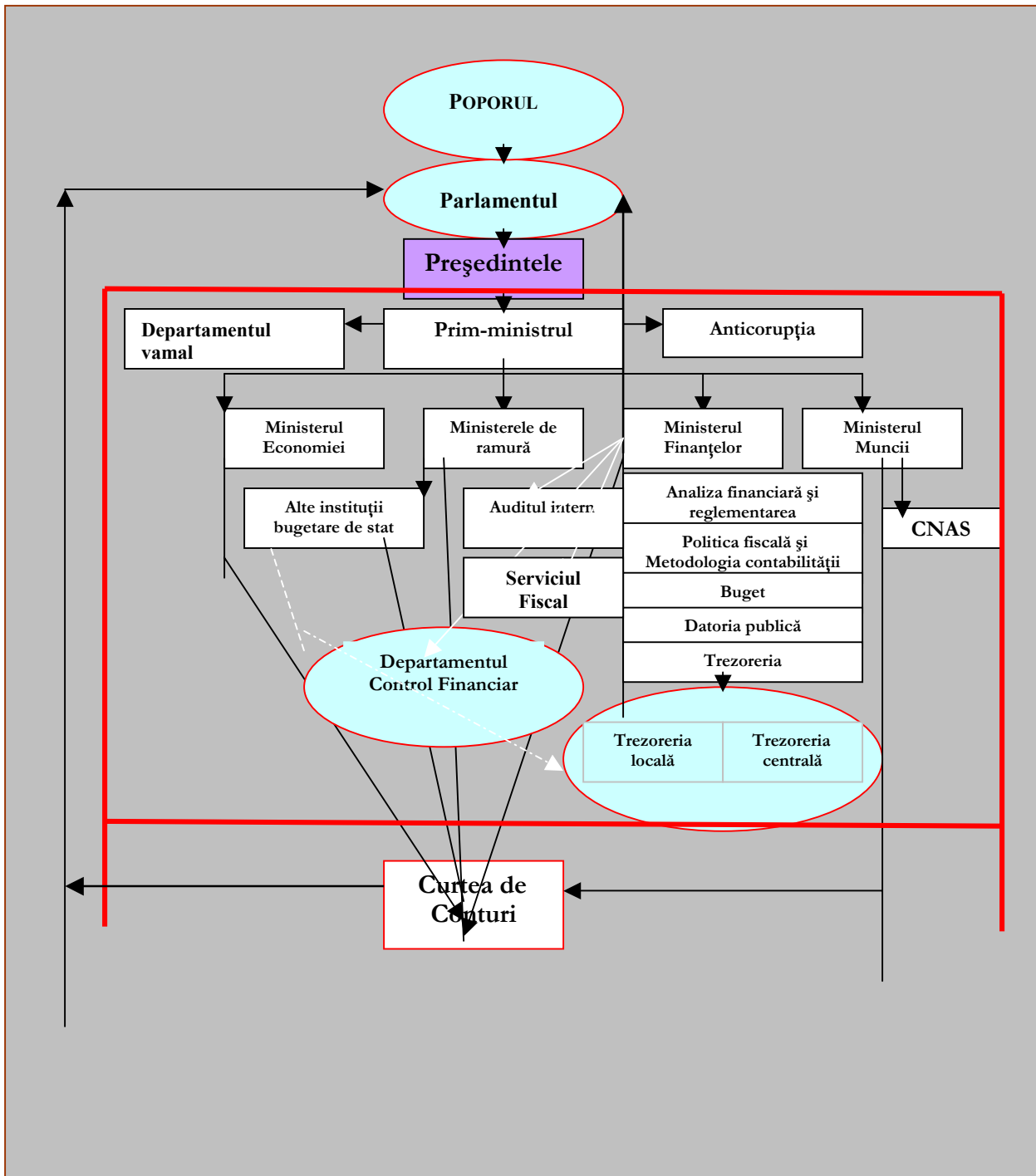
Dl Lupu Marian Viceministru al Economiei

Dl Pentelei Vasile Președinte, Curtea de Conturi

Dl Prodan Ion Viceguvernator, Banca Națională a Moldovei

Dl Revenco Valerian Ministrul Muncii și Protecției Sociale

Anexa 2: STRUCTURA GESTIUNII FINANCIARE PUBLICE



Anexa 3: harta moldovei